المال و التجارة

AL MAL WALTEGARA

العطش فى بلد النيل ! !

بقلم/ أحمد عاطف

(جزء ثانى)

تأثير المعاملات الإليكترونية على القدرات المهنية للمحاسبين والمراجعين

بقلم الدكتور/ فكرى فؤاد

نحو فكر جديد لتطوير الإدارة الضريبية في مصر

إعداد / نيرة أحمد شعيرة

إطار تقديم الاستشارات الضريبية (جزء أول)

بقلم دكتور/ سمير سعد مرقص

مالية - اقتصادية - عامة - تصدر شهريا - العدد ٤٦٠ - شهر أغسطس - ٢٠٠٧ - السعر جنيهان

مجلة المال والتجارة



Al Mal Waltegara

علمية - اقتصادية - مالية - عامة - تصدر شهرياً

العدد ٤٦٠ - أغسطس ٢٠٠٧ م

فى هذا العدد

القسم الأول خاص بنشر الأبحاث المحكمة وفقاً لقواعد النشر العلمى المتعارف عليها عن طريق الأساتذة كل فى تخصصه

الاشتراكات

- الاشتراكات السنوية ٢٤ جنيهاً مصرياً داخل جمهورية مصر العربية .
- الاشتراكات السنوية خارج جمهورية مصر العربية سعر النسخة + مصاريف البريد .
- ترسل الاشتراكات بشيك أو حوالة بريدية باسم مجلة المال والتجارة على العنوان أدناه .
- الإعلانات يتفق عليها مع الإدارة .

ثمن النسخة

جمهورية مصر العربية جنيهان

سوريا	٥٠ ل س	ليبيا	٥٠٠ درهم
لبنان	٢٥٠٠ ليرة	السودان	٤٠ جنيهاً
العراق	١٠٠٠ فلس	الجزائر	٥ دينارات
الأردن	١ دينار	الكويت	٨٠٠ فلس
السعودية	١٠ ريالات	دول الخليج	١٠ دراهم

١١ شارع مريت باشا - ميدان التحرير - القاهرة تليفون : ٢٥٧٤٤٦٣٠ - ٢٥٧٤٢١٩٠ فاكس : ٢٥٧٥٠٤١٩

كلمة التحرير

العطش فى بلد النيل



بقلم
محاسب / **أحمد عاطف عبدالرحمن**
رئيس مجلس الإدارة

■ العطش طال بلد النيل ...آخيراً خبر نسمعه ونحن نشعر بالأسى والحزن لما وصلت إليه الأحوال المعيشية اليومية فى مصر - ليس من المعقول أو المقبول أن لا يجد المواطن شربة ماء ونحن نعيش على ضفاف النيل والكل من حولنا يحسدنا على نعمة من نعم الله التى أنعم بها على مصر - هبة النيل ..... هبة من عند الله ونحن لا نعرف بعد هذا العمر الطويل لا نقدر على توفير شربة ماء نظيفة ولقمة عيش كريمة لمواطن مصر وكنا فى يوم من الأيام نصدر الفائض من الزرع والحبوب للأخرين ... ماذا دهانا و إلى أين نسير ؟! .

■ الآن من حولنا ... دول صحراوية جدباء بحثوا عن الماء فلم يجدوه فحولوا ماء البحر إلى ماء عذب ... ورمال الصحراء امتلأت بالخضرة والخضار من جميع الأصناف واكتفت منها وحققت الكفاية لكل مواطن فيها ومن الفائض ساعدتنا وساعدت الأخرين ممن كانوا ونحن من ذوى الفضل عليهم يوماً ما وهذا بالقطع انعكاس عن سوء الحال والأحوال فى بلدنا فمشاريع المياه عديدة وكثيرة وقرأنا عنها الكثير منذ سنوات ونحن نسمع عن البنية التحتية والأساسية ... وللأسف كان زيفاً وكذباً ... يقولون الآن أين المال لتنفيذ هذه المشاريع فى حين نرى سفه الإنفاق من حولنا أغنياء بلا حدود وفقراء أقل من كل الحدود - فساد هنا وهناك وكان من نتائجها ظهور المفسدين الذين سرقوا ونهبوا خيرات البلاد والعباد وعبر الزمان وفى كل مكان سواء بأسلوب الاحتكار ... وما هو مشروع أو غير مشروع من استغلال السلطة ... ومن كان له سلطة وسلطان . والمال حرام فهو لا يروى ولا يشبع ... فالمال الحرام مثله الماء المعين من باطن الأرض لا يروى ظمآن مهما شرب منه .

■ لقد سمعنا عن غضب الأهالى فى قرية برج البرلس محافظة كفر الشيخ من غلق الشوارع والتظاهر لكى يصل صوتهم إلى من سلبوا هذا البلد أموالهم وحقوقهم فى مسلسل من الفساد وسرقوا أموال المشروعات التى قالوا عنها أنها من أجل توفير شربة ماء نظيفة للمواطنين والمتهم الأول منذ سنوات تضيع بين وزير كاذب للإسكان قال أمام الرئيس وفى جميع المناسبات من أن المياه

النقية وصلت لكافة أنحاء الجمهورية والصرف الصحى فى كل مكان والطرق والكبارى فى قمة المتانة الهندسية ... وأخيراً نسمع الصراخ هنا وهناك من سرقوا هذا الشعب واستحلوا أمواله فى مشاريع فاشلة أو خاصة سيحاسبهم الله ثم التاريخ على ما اقترفوه من جرم فى حق هذا الشعب .

■ إنها مأساة نعيشها وتعيشها قرى ونجوع وعزب منتشرة فى جميع محافظات مصر لا تصلهم المياه النقية وإلى أن تصل يبحثوا عن شربة ماء من الأرض أو الترع أو قناه ملوثة تعطيهم قدر من الحياة مع مزيد من الأمراض ذات الشهرة أخيراً فى بلدنا لم نسمع عبر الزمان عن الفشل الكلوى أو الكبدى بالقدر الذى نسمع عنه الآن والذى يسود مصر منذ سنوات قليلة ومحدودة مما يؤكد فساد سياسة الحكومة وضياع وسرقة أموال الشعب المخصصة لتطوير وتوفير عناصر الحياة الأساسية من شربة ماء نقية ولقمة عيش هنية ولكن فى الحقيقة المرافق معظمها مهلهلة نهب أموالها ... أغنياء هذا العصر ممن جاءوا وظهروا بلا مقدمات دون أصل أو قصة كفاح صنعوها بأنفسهم ولكن من سرقة الأخرين واستغلال غلابة هذا الزمان من شعب فقير ضحى ويضحى كل يوم .

■ لقد استبدلت الثورة نصف فى المائة من الإقطاع الذى كان أحد الأهداف الستة التى قامت من أجلها الثورة إلى ١٠ ٪ حرامى وفاسد فجاء بعد الثورة من جاءوا لنا بالخلل الاجتماعى وزادت الفوارق بين الطبقات وبدلاً من تدرج الثروة أصبحت فئتين فقط فئة تملك كل شئ وفئة لا تملك أى شئ و فئة الموظفين الذين يعملون لكى يعيشوا أملاً فى حد الكفاية .

■ إن مآسى الحياة وواقع الحياة فتحت الجروح الكثيرة التى نعانى منها والتى تشدق المسئولون خلال السنوات الأخيرة بأنه لن تكون هناك قرية أو نجع بدون نور ومياه والآن مضت عشرات السنوات والمشكلة تتفاقم والحال كما هو الحال من سئ إلى أسوأ .

■ إننا تابعنا هذه المصيبة عبر الفضائيات ونحن نرى صور يندى لها الجبين جبين كل مصرى أن يجد بلد النيل يعيش أبناؤها على مياه قذرة إن وجدت وصور مشاجرات واستجداءات للمسئولون بحثاً عن مياه نقية ... وللأسف بدلاً من أن يتجاوب المسئولين لحل المشكلة من خلال إرسال عربات نقل المياه لإنقاذ ما يمكن إنقاذه - أصيبوا بالعمى والصمم - وتصرفوا تصرفا كله عجز وفشل وتركوهم يصارعون العطش والمرض والزمن فما كان منهم أن يلجأوا إلى التظاهر وشل حركة المواصلات ليصل صوتهم إلى رئيس الجمهورية الذى عليه أن يحل مشكلة كل فرد وكأن الدولة بلا حكومة وبلا أحزاب والحزب الوطنى الذى ملاء الدنيا وأقامها وأقعدها من كثرة البرامج السياسية المكتوبة والتى لا تقبل التنفيذ ... إنها مأساة شعب ... مأساة وطن ... مأساة أمة فقدت الإخلاص والوفاء .

تأثيرات المعاملات الاليكترونية على القدرات المهنية للمحاسبين والمراجعين

دكتور/ فكرى فـؤاد
رئيس المجموعة الدولية لنقل التكنولوجيا

الجزء (٢)

استكمالاً لما سبق نشره في العدد السابق

(٣) مفهوم وطبيعة البيئة التشغيلية المتكاملة للمعاملات الاليكترونية .

يمثل مفهوم المستويات الهرمية للنظم أحد المفاهيم الأساسية فى دراسة نظم المعلومات ، إذ أنه يشير إلى إمكانية تجزئة كل نظام إلى عدة أجزاء أصغر منه تسمى "النظم الفرعية Sub-Systems" وإن هذا النظام بدوره يشكل جزءاً من نظام أشمل منه وأكبر يسمى "النظام الكلي Total System" **(Gorden at al , 1984 : 277)**

ووفق هذا المفهوم فإن النظام - بصورة عامة - يمثل المساحة الكلية المطلوب فحصها ودراستها من خلال النظم الفرعية المكونة له ، وذلك بتحديد أو وضع حدود صناعية فيها حيث تمثل النظم الفرعية مجموعة المستويات الأدنى من المستوى (النظام الأكبر) وبذلك تتعدد النظم الفرعية كلما أمكنت التجزئة بحيث يمكن تجزئة النظام الفرعى - بدوره - إلى عدة نظم أقل منه فى المستوى الأول **Sub - Sub - System ...** وهكذا (غلاب **15-13:1984**)

وطبقاً لمفهوم المستويات الهرمية للنظم فإن الوحدة الاقتصادية تعد نظاماً كلياً يتكون من عدة نظم فرعية لعل من أبرزها نظامان هما :

أ - نظام المعلومات المحاسبية **Accounting Information System (AIS)**

ب - نظام المعلومات الإدارية **Management Information System (MIS)**

ثم يحتوى هذان النظامان نظاماً موحداً هو نظام المعلومات المتكامل **Integrated Information System**

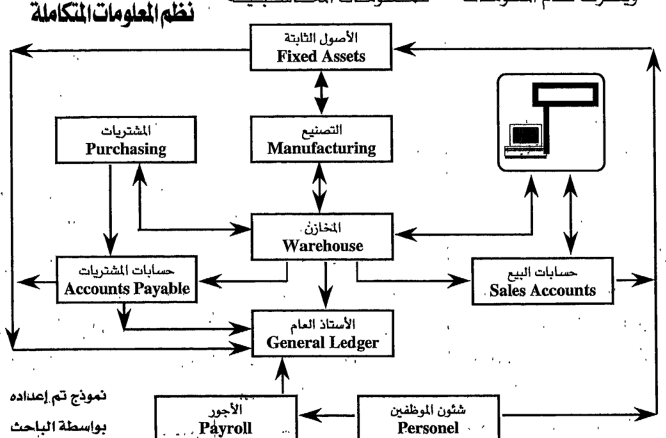
ويعرف نظام المعلومات المحاسبية (AIS) بأنه أحد النظم الفرعية فى الوحدة الاقتصادية يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلة المالية وغيرالمالية لجميع الجهات التى يهمها أمر الوحدة

الاقتصادية وبما يخدم تحقيق أهدافها (يحى 1990 :31)

أما نظام المعلومات الإدارية (MIS) فيعرف على أنه مجموعة الأجزاء المترابطة التى تعمل مع بعضها البعض بصورة متفاعلة لتحويل البيانات إلى معلومات يمكن استخدامها لمساندة الوظائف الإدارية (التخطيط ، الرقابة ، اتخاذ القرارات ، التنسيق) والأنشطة التشغيلية فى الوحدة الاقتصادية (Bocij,et. al 2003 : 43).

ويعرف نظام المعلومات المتكامل Integration Information System على أنه : النظام الذى تكمل نظمه الفرعية بعضها البعض من خلال عملها بصورة متناسقة ومتبادلة بحيث يستبعد تكرار توليد المعلومات من أكثر من نظام فرعى وبما يؤدى إلى خفض تكاليف إنتاج المعلومات اللازمة للجهات المختلفة فضلاً عن تقليل الوقت والجهد اللازمين لها (غلاب1984 : 52) وعليه فإن مفهوم النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية Integrated System of Accounting & Management Information سوف يشير إلى أنه : النظام الذى يعمل على تكامل كل من نظام المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات الإدارية من خلال التنسيق بين عمليهما وتبادل البيانات والمعلومات التى تنشأ عن كل منهما ، وفق قاعدة بيانات موحدة مما يستلزم فكراً جديداً ومهارات مستحدثة للتعامل مع البيئة التشغيلية التى فرضت على مجال المحاسبة والمراجعة .

نظم المعلومات المتكاملة



نموذج تم إعداده بواسطة الباحث

أما أهمية الحاجة إلى النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية فى أية وحدة اقتصادية فتأتى من خلال إمكانية إيجاد علاقات التنسيق والتبادل والترابط بين كل من نظام المعلومات المحاسبية ونظم المعلومات الإدارية وأصبحت البيئة التشغيلية فورية On Line System والتى فى ظلها فإن المعاملات تتم مباشرة أى أنه بمجرد حدوث العملية على الشبكة بين الطرفين يتم التسجيل والترحيل والترصيد ويتم إجراء التسويات وإعداد التقارير المالية وقتيا رذلك بناء على أوتوماتيكية القيد المزدوج واستخدام المستندات الالكترونية بدلاً من المستندات الورقية بدون توثيق ورقى لتدعيم وتأييد العملية مما يستدعى أفراد مؤهلين ومدربين على التعامل مع هذا الشكل الجديد للبيئة التشغيلية.

واستناداً إلى ما تقدم يمكن القول : إن النظرة الحديثة للتعامل مع نظم المعلومات المتكاملة والتى أصبح تواجدها أساسيا فى ظل المعاملات الاليكترونية فى الوحدة الاقتصادية تركز على عدم تفضيل أى نظام على آخر بصورة جزئية ،وإنما الأخذ بنظر الاعتبار النظرة الكلية التى تنظر إلى ضرورة التكامل والتنسيق والترابط بين كل نظم المعلومات التى يمكن أن تتواجد ضمن إطار الوحدة الاقتصادية وصولا إلى تحقيق أهدافها العامة .

(٤) مهنة المحاسبة فى عصر التطور التقنى للمعلومات والتجارة الاليكترونية .

فى البداية لابد أن ندرك أن حقبة التسعينات من القرن الميلادى المنصرم وبداية الألفية الثالثة شهدت تطورات مستمرة فى صناعة تقنية المعلومات ونمواً متسارعاً فى سوق التجارة الالكترونية ، والعالم العربى لم يكن فى معزل حيث أنه على اتصال مستمر مع الأحداث العالمية والضغوط الخارجية ولا تزال المجتمعات تبذل الجهود وإيجاد شبكة متكاملة وآمنة للاتصالات الالكترونية ولا شك أن العمل على عقد العديد من المؤتمرات والندوات المتخصصة فى التجارة الالكترونية وترويجها يشكل استجابة واضحة للمتغيرات والتحديات العالمية.

كما أنه من الضرورى جداً أن نأخذ فى الاعتبار التحديات التقنية المعاصرة ذات التأثير على مهنة المحاسبة والمراجعة على المستوى العالمى والإقليمى وذلك عند التخطيط الاستراتيجى للمهنة فى العالم العربى والذى يجب أن يتلائم مع البيئة التقنية المعاصرة ، إن مستقبل وتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة سيعتمد بالدرجة الأولى على مدى إدراكنا ووعينا للتحديات التقنية المعاصرة سواء فى تقنية

المعلومات أو فى متطلبات شروط التجارة الالكترونية .

وبرغم الإنجازات التى تحققت لمهنة المحاسبة والمراجعة فى وطننا العربى إلا أن المهنة تواجه تحديات جديدة أمام التطور التقنى للمعلومات والنمو المتسارع فى سوق التجارة الالكترونية باعتبار أن بيئة تقنية المعلومات والتجارة الالكترونية تقدم فرصا جديدة وبالتالى أشكالا عديدة من التحديات والتى يجب أن تؤخذ فى الاعتبار من جانب منظمى ومخططى المهنة ، ومثل هذا النمو المطرد فى تقنية المعلومات واتساع عمليات التجارة الالكترونية له أثره البالغ الأهمية على سبل تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة .

إن هذا الجزء يهدف إلى تحديد نوعية وطبيعة التحديات التقنية المعاصرة وأثرها على مهنة المحاسبة والمراجعة ، كما يهدف أيضاً إلى بيان الجهود الدولية المبذولة لمواجهة تلك التحديات ثم يختتم هذا الجزء بتقديم مجموعة من التوصيات حول الأساليب الملائمة لمواجهة تلك التحديات فى العالم العربى ويستمد هذا الجزء أهميته من أهمية لفت انظار مخططى ومنظمى المهنة فى العالم العربى للتطورات التقنية الحاصلة فى قطاع الأعمال إضافة إلى توجيه وإرشاد الأطراف والجهات ذات العلاقة بالمهنة لأثر التجارة الالكترونية على معايير المحاسبة وإجراءات وعملية المراجعة ولذا فقد تم تقسيم التحديات التقنية المعاصرة والتى تواجهها مهنة المحاسبة والمراجعة إلى سبعة أقسام رئيسية يهمنا منها ما يلى :-

أ - معرفة ومهارات تقنية المعلومات .

ب - الخدمات التوكيدية الجديدة .

وسيتم مناقشة كل قسم من هذه الأقسام وما يتضمنه من قضايا وذلك فى الأجزاء التالية كما أن التحليل فى كل قسم سيدور حول كشف طبيعة التحديات وإبراز الجهود الدولية وفحص الانجازات العالمية المتحققة لإعداد الخطط والاستراتيجيات اللازمة للتعامل مع تلك التحديات .

أ - معرفة ومهارات تقنية المعلومات .

يعد التطوير التقنى للمعلومات من أهم التحديات التى تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة ووفقاً لهذا فإن معرفة ومهارات تقنية المعلومات كأحد مفاهيم القرن الحادى والعشرين تعتبر من أهم العوامل التى غيرت بيئة الأعمال ..كما أنها دفعت الباحثين وعددا من المنظمات المهنية الدولية لإعداد وإصدار الدراسات والإرشادات لإصلاح التعليم المحاسبى وتأهيل المحاسب

القانونى .

وفيما يلى عرضا مختصرا للجهود المبذولة من الهيئات المهنية الدولية لإدخال تقنية المعلومات ومفاهيم التجارة الالكترونية ضمن برامج التعليم المحاسبى الجامعى .

فى عام ٢٠٠٠م ظهرت فى الولايات المتحدة الأمريكية دراسة لتطوير التعليم المحاسبى وقد استعرضت فيها المؤلفين البرخت وساك التحديات التى يواجهها التعليم المحاسبى فى الولايات المتحدة الأمريكية وذلك فى بيئة تقنية المعلومات وجاءت هذه الدراسة تحت عنوان "التعليم المحاسبى" رسم الخطة عبر مستقبل محفوف بالمخاطر ، وقد اعتبرت من أهم إصدارات سلسلة التعليم المحاسبى والتى تصدر عن جمعية المحاسبة الأمريكية American Accounting Association (AAA) وقد شارك فى تمويل الدراسة كل من معهد المحاسبين القانونيين الأمريكى AICPA وجمعية المحاسبة الأمريكية ومعهد المحاسبين الإداريين IMA والشركات الخمس المهنية الكبرى وتتكون هذه الدراسة من ستة فصول وملحق بالمنهجية المستخدمة .

يتناول الفصل الأول : تقديماً لأهمية الإصلاح فى التعليم المحاسبى ومن ثم يغطى الفصل الثانى التغيرات التقنية الحاصلة فى بيئة الأعمال وأثارها على التعليم المحاسبى .

كما يناقش الفصل الثالث مشاكل التناقض فى أعداد الطلاب الراغبين فى دراسة المحاسبة من حيث الكمية النوعية .

أما الفصل الرابع فيقدم تقريراً حول الانخفاض فى الإقبال على تخصص المحاسبة من كل من ممارسى مهنة المحاسبة ومعلميها ويكرس الفصل الخامس موضوعه لتحسين التعليم المحاسبى ، ويأتى ملخص الدراسة والتوصيات فى الفصل السادس .

وباختصار فقد أكد المؤلفان على أن المناهج المحاسبية متقادمة وغير مواكبة للتطورات المستمرة فى تقنية المعلومات . كما أشارت الدراسة أيضاً إلى أنه على الرغم من أن برامج المحاسبة تشتمل على الكثير من الأمور المحاسبية فأنها بحاجة إلى سعة الأفق فى التعليم المحاسبى وإدراك تأثيرات التقنية والعولمة ، ولذا جاءت توصياتها حول إعادة هندسة برامج المحاسبة فى الجامعات على ضوء المتغيرات البيئية المحيطة وبالرغم من هذا المستوى من الاهتمام والدعم والتمويل فإن التعليم المحاسبى فى الولايات المتحدة ما زال محفوفاً بالمشاكل بسبب أن التغير كان بطيئاً - من وجهة نظرها - ولم يراع احتياجات المستقبل الواردة فى الدراسات السابقة إلا أن هذه الدراسة الأخيرة قدمت التماساً لتطبيق تغيرات أساسية وجزرية فى التعليم

المحاسبى حتى يتلائم مع الاحتياجات المستقبلية للمحاسبين .

كما يعتبر موضوع إيجاد مؤهل عالمى معترف به ضمن أولويات منظمة التجارة العالمية والاتحاد الدولى للمحاسبين ومنظمة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية UNCTAD فمنذ عام ١٩٩٥ والاتحاد الدولى للمحاسبين International Fede+ration of Accountants (IFAC) يهدف إلى تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة على مستوى العالم من خلال إصداراته المهنية واشتراكاته المستمرة فى المفاوضات مع منظمة التجارة العالمية وكان من أهم الجهود مناقشة الاعتراف بالمؤهلات المهنية المحاسبية ولقد اهتمت الأمم المتحدة بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال لجنة الخبراء فى معايير المحاسبة الدولية والتقارير ISAR حيث قامت اللجنة فى التسعينيات بإعداد الدراسات حول وضع خطة متكاملة لإقامة نظام عالمى موحد للمؤهلات المحاسبية .

ولهذا تشكل فريق العمل للخدمات المهنية WPPS اعتباراً من عام ١٩٩٥ تحت مظلة منظمة التجارة العالمية لبحث الاعتراف المتبادل للمؤهلات المهنية ، ومن ثم قامت الـ WPPS بوضع إرشادات للاعتراف المتبادل فى قطاع المحاسبة وقد اعتمدتها منظمة التجارة العالمية فى عام ١٩٩٧ ليتم استخدامها بين الدول كأساس لإجراء المفاوضات على الاعتراف بالمؤهلات وقد اشتملت إرشادات الاعتراف المتبادل فى قطاع المحاسبة على الواجبات المرتبطة بطبيعة المفاوضات ووضوح اتفاقيات الاعتراف المتبادل وتوضيح الشروط الخاصة بالترخيص ومزاولة المهنة .

وفى عام ١٩٩٦ أصدر الاتحاد الدولى للمحاسبين دليل التعليم الدولى رقم ٩ IFAC بعنوان : Prequalification education , Assessments of professional competence and experience requirements of professional accountant

والخاص بالتعليم السابق للتأهيل ويتعلق بتقويم الكفاءة المهنية والخبرة العملية للمحاسبين الممارسين للمهنة. ويقسم دليل التعليم الدولى رقم ٩ المعارف السابقة للتأهيل إلى مجموعة المعارف العامة والمعرفة التنظيمية لمجال الأعمال ومعارف تقنية المعلومات والمعرفة المحاسبية.

وفى نفس العام أصدر الاتحاد الدولى للمحاسبين دليل التعليم الدولى رقم ١١ ليأخذ فى اعتباره التحديات التى تواجه المهنة من التطورات فى تقنية المعلومات.

هذا وقد اعتمدت منظمة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية UNCTAD على دليل التعليم الدولى رقم ٩ ورقم ١١ فى إعداد دليلها الإرشادى لنظام الترخيص المحلى حول

المؤهلات المطلوبة للممارسة المهنية وكان ذلك فى عام ١٩٩٩ وقد تم وضع هذه الإرشادات لتستخدم كأساس من قبل الدول الأعضاء ومقارنتها مع أنظمتهم الحالية .

وكجزء من التأهيل المهنى المحاسبى أوصى الدليل الدولى رقم ١١ بضرورة توافر المعرفة الخاصة بتقنية المعلومات والتى دارت حول أربعة مجالات رئيسية لعمل المحاسبين فى مجتمع الأعمال وتتمثل فى :

- دور المحاسب كمستخدم لتقنية المعلومات .
- دور المحاسب كمدير لنظم المعلومات .
- دور المحاسب كمصمم لنظم الأعمال .
- دور المحاسب كمقيم لنظم المعلومات .

ويشير IFAC بأن تحقيق كفاءة تقنية المعلومات تتطلب من جميع المحاسبين الإلمام بمعارف ومهارات تقنية المعلومات بغض النظر عن مجالات أعمالهم أو دورهم وهذا يعنى أن جميع فئات المحاسبين بما فيهم طلبة المحاسبة يجب أن يكتسبوا تلك المهارات التقنية وفى المقطع رقم ٤٠ من الدليل تم تحديد الإطار العام للمعارف المطلوبة فى تقنية المعلومات ومع الإشارة إلى أن هذه المعارف يجب أن تكون معادلة على الأقل لمقررين من مقررات الجامعة فإن الاتحاد الدولى للمحاسبين يدرك صعوبة إضافة مقررات لتقنية المعلومات لبرامج الأعمال القائمة ولذلك فقد شجع الاتحاد على إدخال مفاهيم تقنية المعلومات فى محتويات المقررات المحاسبية المختلفة .

إن عناصر التأهيل اللازمة لممارسة المهنة كما اقترحها الاتحاد الدولى للمحاسبين والخاصة بتقنية المعلومات تتضمن معارف ومهارات تقنية المعلومات والرقابة الداخلية لأنظمة الأعمال المبينة على الحاسب الآلى تطوير معايير ومهارات أنظمة الأعمال وأخيراً تقويم أنظمة الأعمال المبنية على الحاسب الآلى .

أما جهود معهد المحاسبين القانونيين الأمريكى AICP لمتابعة التأهيل اللازم لممارسة المهنة والخاص بتقنية المعلومات فقد بدأ بتشكيل لجنة لمتابعة إمكانية تطبيق إرشادات دليل التعليم الدولى رقم ١١ الصادر عن الاتحاد الدولى للمحاسبين وقد تم الاستفادة من الإرشادات الدولية وتم إصدار تعليمات حول أربعة مجالات فى مهنة المحاسبة فى الولايات المتحدة وهى التعليم والممارسات والتعليم المهنى المستمر وأخيراً إجراءات التنظيم والترخيص .

وفى عام ١٩٩٨ أصدر معهد المحاسبين القانونيين AICP إطار المنهج التعليمى Framework المطلوب لدخول المهنة فى الولايات المتحدة الأمريكية ، ويبين الجدول رقم ٢ التوصيات الخاصة بتقنية المعلومات .

وفى ضوء تلك التطورات التقنية فإنه من المهم جداً - عن أى وقت مضى اعتبار موضوعات تقنية المعلومات ضمن أولويات مناهج كليات العلوم الإدارية وخاصة أقسام المحاسبة حتى يكون لدى خريجى أقسام المحاسبة فهم جيد للتقنيات الحديثة فى مجال المعلومات يستطيعون معها الحصول على فرص عمل ملائمة ومنافسة للمهن الأخرى ولعله من المعروف أن برامج المحاسبة فى جامعاتنا العربية تشتمل على الكثير من الأمور المحاسبية ولكنها تفتقر إلى التكيف مع مفاهيم التقنية الحديثة والبيئة الرقمية للمعاملات الاليكترونية وأنشطة التجارة الاليكترونية وهى بهذا تواجه تحديات كبيرة أمام التطورات السريعة فى تقنية المعلومات باعتبار أن مفهوم تقنية المعلومات أصبح من المفاهيم المستخدمة كثيراً فى قطاع الأعمال ومن المفاهيم المعاصرة التى تدعم أنظمة الأعمال ومثل هذا النمو المطرد فى تقنية المعلومات قد يكون له أثر على كيفية تطوير المناهج المحاسبية فى الجامعات .

ولعلى أطرح السؤال وهو:

هل يوجد تخطيط استراتيجى لإدخال مفاهيم تقنية المعلومات والتجارة الاليكترونية ضمن مناهج التعليم المحاسبى فى جامعاتنا العربية ؟

فعلى الرغم من أن التطور المستمر فى تقنية المعلومات لا يزال يضيف متغيرات جديدة فى بيئة الأعمال وخاصة التغيرات المصاحبة لمهنة المحاسبة حول وضع تصور لأهمية تعديل وتكييف القوانين والمعايير المهنية لا يزال التعليم المحاسبى فى جامعاتنا يفتقر إلى التحديث المطلوب فى منهجياته وفق احتياجات قطاع الأعمال الاليكتروتى ولا تزال أقسام المحاسبة عاجزة عن تطوير منهجياتها وغافلة عن دورها المرتقب فى التأهيل المهنى ومن ذلك التأخر فى إعداد الدراسات الأكاديمية والمشاريع المهنية والخطط الاستراتيجية لتوضيح أثر التطورات التقنية على مهنة المحاسبة والمراجعة ومدى استعداد أقسام المحاسبة لإدخال معارف ومهارات تقنية المعلومات كأحد العناصر الأساسية اللازمة للتأهيل المحاسبى .

ولهذا فلابد من إيجاد خطة للتعليم المحاسبى لتواكب عصر تقنية المعلومات بحيث يعكس التعليم المحاسبى جميع القضايا التقنية والمرتبطة بقطاع الأعمال مسترشداً بالإصدارات الدولية الحديثة فى هذا الموضوع والتى سبق عرضها ومناقشتها مثل IFAC ولابد أن ندرك أيضاً أن إعداد خطة تطويرية لإصلاح التعليم المحاسبى ومتابعة تنفيذها يحتاج إلى الدعم المالى وبدون تقديم الدعم الكافى فإنه لا يتوقع من أقسام المحاسبة بما فيها

من أعضاء هيئة التدريس واستخدام التقنية فى تعليمها للطلاب أو حتى رفع مستوى أدائها ومراجعة طرقها فى التدريس .

ويمكن أن نلخص أن إصلاح برامج التعليم المحاسبى فى العالم العربى يبدأ من خلال الالتزام بنظام عالمى مقبول دولياً للتأهيل المهنى يهيئ الفرصة لتسهيل حرية تبادل الخدمات المهنية بين الدول الأعضاء فى منظمة التجارة العالمية وعليه فلابد من إعادة النظر فى برامج المحاسبة فى الجامعات العربية استجابة للتطورات الحاصلة فى تقنية المعلومات وذلك كجزء من دور الجامعات والهيئات المهنية المرتقب لتطوير المهنة فى وطننا ومن مهارات ومعارف تقنية المعلومات ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والمراجعة : مقدمة من الإنترنت ومقدمة فى التجارة الاليكترونية وفرص واستراتيجيات التجارة الاليكترونية ، وأمن ومخاطر الإنترنت ومحاسبة وضريبة التجارة الاليكترونية والمراجعة الاليكترونية ومدخل إعادة هندسة التعليم المحاسبى للتعامل مع القضايا التقنية يساعد على تطوير المهنة ومن هنا سيكون الدور المرتقب لصانعى القرار فى تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة فى العالم العربى أن يقوموا بتكييف معايير التأهيل المهنى عن طريق اللجوء إلى العمل المشترك مع أقسام المحاسبة مسترشدين بالمناهج التعليمية الدولية الصادرة عن AICPA ، IFAC ، UNCTAD .

ب : الخدمات التوكيدية

Assurance Services

إن ما استحدثته بيئة تقنية المعلومات وأنشطة التجارة الاليكترونية من خلق خدمات جديدة تقدمها مهنة المحاسبة والمراجعة قد أدى إلى إحداث تغيرات جذرية فى ممارسة وتنظيم المهنة ولذا فقد أدركت الهيئات المهنية العالمية فى وقت مبكر - أهمية وضع إرشادات حول دور المهنة فى الاستجابة للتطورات التقنية والاستخدامات المتزايدة لها فى قطاع الأعمال وكان أول تلك المشاريع المهنية فى الولايات المتحدة عن طريق معهد المحاسبين القانونيين AICPA والذى قام بإصدار عدد من الدراسات والمشاريع المهنية وكان تقرير Elliot فى عام ١٩٩٦ والخاص بالخدمات التوكيدية والذى دار حول إعادة التفكير فى خدمات المحاسب القانونى ، وتعرف خدمة الـ Assurance بأنها خدمة مهنية مستقلة تضمن جودة المعلومات المنشورة لمتخذى القرارات .

وكان ظهور تقديم الخدمات التوكيدية بمثابة إضافة خدمات جديدة للمحاسبين القانونيين ، وحيث لم يعد يقتصر دور المحاسب القانونى على مراجعة القوائم المالية وإبداء الرأى أو تقديم الاستشارات بل أصبح يقدم خدمات جديدة تتمثل فى توكيده لضمان المعلومات

وجودتها علاوة على ذلك أصبح المراجع مسئولاً عن تقديم هذه الخدمة لفئة جديدة بخلاف المساهمين ، وتشير دراسة (Lymer and Debreceny 2002) بأنه قد زاد الطلب على الخدمات التوكيدية ولم يعد مستخدمو القوائم المالية بحاجة إلى الانتظار حتى نهاية العام للاطلاع على تقرير المراجع عن القوائم المالية ونتيجة لهذا الطلب المتزايد على الخدمات التوكيدية قامت معظم شركات المحاسبة والمراجعة الكبرى بإعادة هيكلة منهجياتهم فى المراجعة بالاستناد على توصيات تقرير Elliot .

ولقد عرف التقرير المعد من قبل اللجنة الخاصة للخدمات التوكيدية لعام AICPA special Assurances services (Committee on 1996) الخدمات التوكيدية Assurance services على أنها خدمات مهنية مستقلة تهدف إلى تحسين وضمان جودة المعلومات ومحتوياتها لأغراض اتخاذ القرارات كما فى التعريف التالى :

Assurance services are independent professional services that improve the quality of its context for decision makers.

ومن خلال هذه الخدمة يضمن المحاسب القانونى جودة المعلومات ويساهم فى إعدادها information improvement بدلاً من أن يصدر تقريره عن معلومات قائمة معدة من قبل إدارة المنشأة وبهذا تستطيع الخدمات التوكيدية أن تساعد مستخدميها فى اتخاذ أفضل القرارات ولذا فإن هذه الخدمة الجديدة تختلف عن خدمة ابداء الرأى (إضافة الثقة على القوائم المالية) attestation وخدمة الاستشارات Consulting وخدمة التوكيدات أكثر مرونة وتقع فى مستوى بين هاتين الخدمتين من حيث الارتباط على تقديم خدمة ضمان المعلومات وجودتها ويمكن إعداد المعلومات بواسطة محتويات تلك المعلومات ويمكن تحديدها عن طريق المحاسب القانونى أو معد تلك المعلومات (الإدارة) أو المعلومات .

المحور الثانى :

مهارات لنظم المراجعة والتدقيق الآلى فى مجتمع التجارة الاليكترونية .

(١) أهمية المهارات :

فى ظل مجتمع التجارة الاليكترونية يستخدم العديد من المراجعين بالإضافة للهيئات الحكومية والشبه حكومية تكنولوجيا المعلومات للتشغيل الآلى ولمساندة عملياتهم وفى الوقت الذى تقدم فيه تكنولوجيا المعلومات فوائد عملية لا تحصى ولكنها فى الوقت نفسه تقدم مخاطر جديدة للتحكم والمسئولية وتضيف مفاهيم جديدة على مفاهيم المراجعة التقليدية ، ومن هنا يجب على أجهزة

الرقابة العليا أن تكون قادرة على التعرف على هذه المخاطر والتعامل معها ويتطلب ذلك بالطبع مهارات خاصة تم تجميعها تحت مظلة نظم المحاسبة والمراجعة فى بيئة التشغيل المتكاملة للمعاملات الاليكترونية والتى تم الإشارة إليها فى المحور الأول البند رقم ٣ .

والهدف من هذه المظلة هو وصف الكفاءات والمهارات الأساسية التى يحتاجها المراجعون لتحقيق استجابة رقابية مناسبة لعملائهم المزودين بحسابات آلية والذين يعملون فى مجتمع التجارة الاليكترونية بالإضافة إلى استحداث منهج يهتم بالاستفادة من الخبرة المتراكمة للقائمين على النظام الضريبى والجمركى بالإضافة إلى السادة المراجعين الخارجيين من خلال مكاتب المحاسبة والمراجعة وأيضاً المراجع الداخلى وإكسابهم المهارات التكنولوجية المعتمدة على تخصصاتهم الحقيقية والأصيلة للتعامل مع مجتمع التجارة الاليكترونية كل هذا مع الأخذ فى الاعتبار ولكى يحقق هذا المنهج الهدف فلابد من أخذ الأوضاع المحلية فى الاعتبار لذا فلابد من مراعاة المنهج لاختلافات الأوضاع الإقليمية فى المجالات الآتية :

- الاختلاف فى نظم الحاسبات وتطبيقها .
- التطرق إلى نظم المعلومات.
- القوانين واللوائح التى تؤثر على استخدامات التجارة الاليكترونية .

هذا بالإضافة إلى شمولية المنهج الذى يوفر تلك المهارات فى تغطية مهارات المراجعة باستخدام تكنولوجيا المعلومات إلا أن بعض أجهزة الرقابة لابد أن تبدأ فى تطوير نظام المراجعة باستخدام تكنولوجيا المعلومات الخاص بها وقد يكون لديها القليل من المهارات المحلية وأنظمة عملاء بسيطة للتعامل معها ونتيجة لذلك فإنهم قد لا يحتاجون لتوظيف المجال الكامل للمهارات التى يوصى بها هذا المنهج باعتبار ثلاثة مجالات أساسية من المنهج كنقاط أساسية وهى :-

- توثيق ومراجعة إطار العمل الاستراتيجى والذى من خلاله يتم تطوير وإدارة أنظمة تكنولوجيا المعلومات للعميل وذلك لحصر استخدامه لها وتعريف أنظمة ذات اتجاهات تدقيقية فى ظل مجتمع التجارة الاليكترونية .
- توثيق ومراجعة ضوابط الحاسب الآلى من خلال التطبيقات الرئيسية للحاسب الآلى وذلك للتأكد من توافر وتكامل بيانات العميل الحسابية .
- تحديد الاستخدام المحتمل لبرنامج (أساليب المراجعة بمساعدة الحاسب الآلى)

وكتابة وإدارة برنامج حاسب آلى شخصى بسيط مبنى على أساليب المراجعة بمساعدة الحاسب الآلى وذلك للمساعدة فى تحليل والتحقق من معلومات الحاسب الآلى للعميل .

(٢) الفئات المستفيدة :

أولاً : الفئات الأكاديمية :

(أ) السادة أعضاء هيئة التدريس (معيد ، مدرس مساعد ، مدرس) بالجامعة والمهتمين بتدريس المناهج المالية والمحاسبة والمراجعة .

(ب) طلبة الدراسات العليا فى التخصصات المالية والمحاسبية والمراجعة .

ثانياً : الفئات المهنية :

(أ) شباب الخريجين والحاصلين على درجة البكالوريوس فى العلوم المالية والمحاسبية (هؤلاء الشباب هم المستقبل وطالما نتحدث عن مجتمع التجارة الاليكترونية فلابد من بناء كوادر شابة يجب الاهتمام بهم بواسطة الجهات المهنية كالنقابات والاتحادات المهنية بالمراجعة والتدقيق)

ب) العاملون بالإدارات العليا بالجهات الرقابية المسئولة عن المراجعة .

ج) القائمون على الفحص الضريبى والجمركى بالمجتمع .

د) المراجعون الخارجيون وخبراء المحاسبة والمراجعة القانونيون

هـ) البنكيون

و) الخبراء المسئولون عن تطوير الدورات والقائمون بإعطاء هذه الدورات (تدريب مدرب)

(٣) النقاط التى يحتويها منهج المحاسبة والمراجعة للمعاملات الاليكترونية :

- الوعى بأهمية استخدام نظم المعلومات .
- تطبيق نظم المعلومات المتكاملة .
- الرقابة والمراجعة على نظم المعلومات .
- مراجعة نظم المعلومات التى يتم تطويرها .
- تأمين نظم المعلومات .
- أساليب مراجعة نظم المعلومات مستخدماً لنظم التشغيل الفورى .
- البرامج الدولية لمراجعة النظم (ACL-MEDA) .
- إدخال البيانات والتحويل بين الأنظمة الرقمية المختلفة .
- الرقابة الداخلية فى منشآت التجارة الاليكترونية .

دور مكتب المحاسبة والمراجعة فى مجتمع التجارة الاليكترونية .

- أدلة الإثبات ونظم التجارة الاليكترونية .

منهــــج اســـترشـــادى

م	العنـــوان	تفاصيل المادة العلمية	Course	المدة
١	الوعى بأهمية استخدام نظم المعلومات المتكاملة	■ مبادئ المحاسبة والمراجعة على نظم المعلومات المتكاملة وكيفية إدارة وتنظيم هذه النظم .	IT awareness	
٢	الطرق المستخدمة فى مراجعة نظم المعلومات المتكاملة .	■ التعمق فى دراسة أساليب التخطيط للقيام بأعمال المراجعة . ■ جودة المراجعة ■ معالجة العيوب الخاصة بهذه النظم وكيفية تصميم نظم المعلومات المتكاملة.	Awareness of IT methods and management	
٣	الرقابة والمراجعة على نظم المعلومات المتكاملة .	■ إنشاء فريق عمل لهذا الغرض والتطرق إلى كيفية إدارة عملية المراجعة والرقابة لنظم المعلومات المتكاملة وإجراء التطبيقات اللازمة على هذه النظم وتركيب البرامج النمطية الخاصة بمراجعة ورقابة هذه النظم .	IT controls .	
٤	التخطيط لاستمرارية العمل بنظم المعلومات المتكاملة .	■ شرح أهمية التخطيط لمواجهة الطوارئ ووضع أساليب وطرق للمراجعة والرقابة على نظم المعلومات المتكاملة لضمان استمرارية هذه المراجعة .	Business continuity planning	
٥	مراجعة نظم المعلومات المتكاملة التى يتم إجراء تطويرها	■ إلقاء الضوء على جميع محتويات نظم المعلومات التى يتم تطويرها .	Audit of developing system	
٦	تأمين نظم المعلومات المتكاملة	■ دراسة الفرق بين أهداف تأمين نظم المعلومات وأهداف اعتماد عملية المراجعة لهذه النظم وتأثير ذلك على عملية المراجعة برمتها وتحليل المخاطر الطارئة و أساليب إدارتها .	IT security	
٧	القيمة المادية العائدة من مراجعة نظم المعلومات المتكاملة (القيمة المضافة للنظم)	■ دراسة التقنيات الخاصة بتحديد وتقييم مدى تحقيق البرنامج للأهداف المرجوة منه تحديد نقاط الضعف فيه للتغلب عليها .	Value for money audit	
٨	تنظيم وإدارة مراجعة نظم المعلومات المتكاملة .	■ دراسة معايير المراجعة و المهارات اللازمة للمراجعين .	IT aduit organization and Management	
٩	البرامج التطبيقية الخاصة بمراجعة نظم المعلومات المتكاملة .	■ دراسة البرامج التطبيقية الخاصة بمراجعة نظم المعلومات وكتابة تقارير النتائج الخاصة بالمراجعة .	Computer assisted audit techniques	
١٠	إدخال البيانات والتحويل بين الأنظمة الرقمية المختلفة .	■ دراسة التقنيات المختلفة الخاصة بتخزين البيانات والعمل على التحويل بين الأنظمة الرقمية المختلفة لتحليل البيانات من خلال البرامج التطبيقية المستخدمة لمراجعة نظم المعلومات المتكاملة .	Data downloading and conversion	

سابعاً : الخلاصة :-

- خريجى كلية التجارة قسم المحاسبة فى ظل المستجدات الحديثة ومتطلبات سوق العمل قد يواجه هؤلاء الخريجون صعوبة بالغة فى ممارسة تخصصهم وعدم قدرتهم على مجاراة الحياة ومتطلبات سوق العمل ، ومن أهم هذه المستجدات النمو السريع فى المعرفة والثورة العلمية والتكنولوجيا فى الآلات والحاسبات والأدوات ونظم ووسائل الاتصال والانتقال والمعلومات و شيوع استخدام نظم وتطبيقات المحاسبة الآلية والتى هى جزء أساسى من مفهوم النظم المتكاملة والتى تعتمد على تكنولوجيا المعلومات ، هذا بالإضافة إلى انتشار الاتفاقيات والتكتلات الاقتصادية العالمية والإقليمية وانتشار أوسع للشركات متعددة الجنسية والمشتركة فضلاً عن التغيرات السريعة فى طبيعة المهن فى سوق العمل كل هذا يجعل من خريج قسم المحاسبة يجد صعوبة كبيرة فى مجاراة معطيات العصر ويكون فريسة للفجوة التكنولوجية.

■ السؤال الذى يطرح نفسه وحاولنا الإجابة عليه هو ما مدى كفاءة خريجى الجامعات ؟ وما هى الجهة / الجهات التى يجب أن تطالب برفع مستوى كفاءتهم ليجاروا عصرهم ؟ هل المناهج التى يدرسها الخريج كافية لتحقيق المستوى المطلوب وسد الفجوة التكنولوجية التى يعانى منها ؟ أم أن الأمر يحتاج إلى تطوير ؟ وهل يمكن أن نعتبر التطوير نمط عام لجميع التخصصات بالكلية ؟

■ كما أنه من سمات العصر الذى نعيش فيه هو سرعة التغيير والتجديد بما يتوافق مع ما يطرأ على بنية المعرفة من إضافات ، وما يطرأ على البناء الاجتماعى من تغيرات والتعليم على افتراض أنه الصورة المصغرة للمجتمع بين هذين التغيرين : تغير المعرفة والتغير الاجتماعى محاصر بتحديات جمة وعنيفة وقد حان الوقت فى أن نطالب بدمج الفكر التكنولوجى مع نظم التعليم الحالية ليتكيف بما يسد الحاجات الاجتماعية والمعرفية والتى تخدم سوق العمل .

نحو فكر جديد لتطوير الإدارة الضريبية فى مصر

إعداد / **نيـــرة أحمـــد شعـيرة**
مدير عام بمصلحة الضرائب العقارية / عضو جمعية إدارة الأعمال العربية

المقدمة :

إن الإدارة الحسنة لها معالم تتضح فى كل نظمها سواء فى الأعمال التجارية أو الحكومية أو العسكرية ويمكن وصف تركة مصر المتراكمة بأنها مجموعة غير متناسقة من فقر اقتصادى وبيروقراطية وتطبيق حرفى للقوانين وموظفى حكومة عديمى المسئولية وبطء وانعدام العمل ومسئوليات متداخلة وأعمال تقتل الابتكار والخلق وإشراف غير متناسق وهذا حكم عام على الإدارة الحكومية وله ناصيته الخاصة التى طبعتها على إدارة الضرائب .

ويحتار المرء بأن يكون التغيير للقضاء على هذه الحلقة الدائرية المهلكة التى يعانى منها كل الإداريين ، وأنه وفقاً للمبادئ الدستورية الحديثة فإن الضريبة التزام قانونى يفرضه الدستور كما أن دين الضريبة ينشأ بمجرد توافر الواقعة أو الوقائع التى يتطلبها قانون الضرائب ودون أن يتوقف نشوء ذلك الدين على إرادة كل من الممول والإدارة الضريبية ومن ثم فإن القانون هو الذى ينظم العلاقة بين الممول وهذه الإدارة ، كما أن حجم الإدارة أو الضريبية ومدى ما يتمتع به أفرادها من خبرة وكفاءة يؤثر فى اختيار أدوات ضريبية معينة لتنفيذ سياستها الضريبية ففى الدول النامية التى تكون إدارتها الضريبية ضعيفة يطبق نظام الضرائب النوعية على الدخل بدلاً من نظام الضريبة الموحدة الذى تطبقه معظم الدول المتقدمة والتى تتمتع بإدارة قوية .

ويعتبر إصلاح الإدارة الضريبية عنصراً أساسياً فى برنامج الإصلاح الضريبى الشامل الذى تقوم بتنفيذه مصر لتحقيق الكفاءة والفعالية التى تمكن هذه الإدارة من تنفيذ القانون الضريبى وإنجاز مهامها التى تتمثل أساساً فى الحد من

التهرب الضريبى وتحصيل الضرائب المستحقة على الممولين دون تأخير مما يساعد فى نجاح الإصلاح الضريبى والاقتصادى ككل .

نطاق البحث :

أخذ الاهتمام بالإدارة الضريبية كعنصر أساسى فى إصلاح النظم الضريبية يتنامى منذ بداية عقد التسعينات على أن تكون نقطة البداية فى هذا الإصلاح هو تبسيط النظام الضريبى ذاته وبما يتيح للإدارة تطبيقه بفاعلية أكبر وتكلفة أقل وأن يستطيع الممول دفع الضرائب بسهولة ويسر .

وأنه لكى تدار مصلحة الضرائب إدارة صحيحة لابد أن تتوافر فيها بعض المقومات : -

التخصص الإدارى : -

وهذه تكون خطة للتنظيم وذلك بتقسيم الأعمال المتشابهة والتخلص من الأعمال ذات الطبيعة العامة فلابد من تحديد مكان الموظف فى سلسلة القيادة على رسم بيانى تنظيمى لتبدو الأعمال المتساوية فى نفس الخط والمسئوليات الأعلى على خط أعلى وفصل القيادة عن الأعمال الاستشارية بنقط واضحة .

القيادة : -

إن كل تنظيم لا قيمة له إذا لم يعمل الموظفون بروح معنوية عالية وعلى أسس صحيحة وذلك بالتنوع فى الأعمال الروتينية مثل طريقة إصدار الأوامر الإدارية فالمصلحة تعانى من كثرة الأوامر الشفهية وقلة الأوامر التحريرية : فعلى الإدارة ألا تقف عند حد إصدار الأمر فقط بل يتبعه التنفيذ أى المراقبة الإدارية وتنبأ كبار المتقدمين باحتياجات المصلحة وهذا يؤدى إلى اقتصاد فى الوقت ويعطى الموظف سلطة ومسئولية أكبر .

البرامج : -

نجد أنه ليس فى إدارة الضرائب قسم مهمته جمع الأخطاء الماضية وبلورتها وتحويلها إلى مشروع للإصلاح على أساس منظم والمهم هو تنمية النظرة الإدارية الإيجابية لكبار الموظفين ولعلاج أعمق هو تعديل القوانين كما أن تحويل العمل الفنى إلى وظائف ، وتحويل وتجميع كل الأعمال لأقسام الضرائب إلى قسم التشريع والبحوث الفنية فإن هذا سيخلق قسماً موحداً وذلك عن طريق : -

(١) التوحد الإدارى .
(٢) التخلص من الروتين والتفاصيل .
(٣) الدور البرنامجى : أى أن رئيس المصلحة له مهمة سياسية وتشريعية تستدعى معرفته بكل الأعمال المصلحية لشرحها للسلطات والشعب عامة وذلك بعمل مؤتمرات مع المرؤوسين - النظر فى تقارير التفتيش - زيارات ميدانية للمأموريات - علاقات اجتماعية مع موظفيه -

استقصاءات .

٤ ـ الدور الإدارى للوكلاء الرئيسيين : أى الإدارة الإيجابية فيكون اختيارهم على أساس المقدرة التنفيذية لأن الأفراد ذوى العقلية غير الإيجابية سيقتلون نجاح النظام ككل .

هدف البحث :

إن إدارة نواحى نشاط المالية العامة فى مصر تؤثر فى مدى استقرار الدخل القومى والإنتاج وكذلك مراكز الأفراد وإنه من الضرورى أن يتلاءم نظام الضرائب مع سياسة التوسع الاقتصادى وأن يشمل موضوع البحث كل ما ينطوى تحت عنوان إدارة الضرائب من التنفيذ إلى السياسة العليا ، وكان لابد من النظر فى أعمال الروتين التى يقوم بها الموظفون الإداريون لأن انخفاض مستوى عملهم من أكبر العوائق التى تحول دون بعث الحياة فى إدارة الضرائب .

فالدراسة تشمل كلا من إصلاح الضرائب وتحسين الإدارة الضريبية ومدى علاقتها بالمولين ،

تقسيمات البحث :

الفصل الأول

التعديلات المرغوب فيها لتحسين الإدارة الضريبية .

رغم التطور الكبير الذى طرأ على التشريع الضريبى فى معظم الدول وقيامه على مبادئ أساسية من العدالة والمساواة وتضمينه على كثير من النصوص التى تحدد أحكام والتزامات المولين وتقدم لهم الكثير من الحوافز والإعفاءات التى تشجعهم على الالتزام الضريبى وتحقيق أهداف السياسة المالية والاقتصادية .

أولاً : التشريع :-

إن القانون هو تنظيم العلاقة بين الممول والإدارة ومؤدى ذلك أن ما يربط الممول بالإدارة الضريبية ليس بمنأى عن رقابة القضاء مراقباً لتصرفاتها ومقيداً لسلطاتها التقديرية ومؤكداً على مبدأ الشرعية فى ربط وتحصيل الضريبة وهذا فيه حماية للممول من تعسف الإدارة الضريبية وإساءة استعمالها

لسلطاتها .
لذلك يجب أن يكون التشريع سهلاً وبسيطاً وواضحاً وأن يصدر بعد دراسة كافية له وللآثار المترتبة على صدوره لأنه يخاطب العديد من الفئات التى تتفاوت مستوياتهم الثقافية والاجتماعية ولا يقتصر فقط على قدرة الممولين على فهمه وتطبيقه ولكن على تقليل المنازعات التى تدور بين الممولين والإدارة الضريبية حول تفسير أحكامه .

ثانياً : الإدارة الضريبية :ـ

إن أى تشريع مهما كانت جودته لن يؤتى ثماره إذا كانت الإدارة ليست بالمستوى المناسب أولاً تتمتع بالكفاءة اللازمة فلابد أن تكون على أرقى وأعلى مستوى فنى وإدارى وليس فقط للإدارة العليا ولكن كل العاملين من أدنى درجات السلم الإدارى إلى أعلاه فهم جميعاً يمثلون الجزء الإدارى أو الإدارة البشرية فى تنفيذ وتطبيق القوانين .

■ إن نجاح الإدارة بوجه عام والإدارة الضريبية بوجه خاص يقوم على نجاح الإدارة فى توظيف كامل ملكات الأفراد والارتقاء المستمر بأدائهم وأن يكون الثواب والعقاب محاة مهارة وكفاءة وأداء الأفراد وليس أى شئ آخر ، وإن أى محاولة لتهميش الكفاءات أو تصعيد عديمى الكفاءة لسبب أو لآخر هو هدم للإدارة الضريبية وفقدان لفاعليتها فيجب أن تكون إدارة عصرية قادرة على فهم متطلبات العصر ومواكبة تطبيق أدواته.

إن الإدارة الضريبية هى همزة الوصل بين التشريع والممولين وإن مأمور الضرائب هو الجزء الفعال فى الإدارة الضريبية فهو الإدارة المباشرة للدولة ومن ثم فإن علاقة الإدارة الضريبية بمأمور الضرائب أهم عنصر فى نجاح التنفيذ لذلك لابد أن تتوافر فيه جوانب موضوعية وشخصية .

ثالثاً : الممولون :ـ

تكمن المشكلة فى كيفية الوصول إلى ممول متكيف مع التشريع وقادر على تنفيذ أحكامه وراغباً فى ذلك .
فالممول جزء هام وفعال ومن ثم فزيادة فاعليته وإيجابياته تساعد في إصلاح منظومة الضرائب لأنه سيجعل الضريبة أقرب إلي الاختيار وليس الجبر والسداد يكون وليد الاقتناع ، كما أن التعريف السائد للضريبة بأنها مبلغ من المال يدفع جبراً من الممولين لا يمكن تغييره لأنه متعلق بالدور السيادى للدولة ولكن يمكن تغيير الطريقة التى يمارس بها ليظل التعريف سارياً على من يحاول التنصل من التزاماته تجاه الدولة والمجتمع وهم نسبة سوف تتضاءل تدريجياً خاصة مع وجود سياسة معلنة عبر وسائل الإعلام تخاطب كل الممولين وتوضح لهم المبالغ التى حصلت منهم كضرائب وأوجه الاتفاق مع إحساس الممول بتحسن الخدمات

والمرافق وأجهزة الدولة . إذن هناك حاجة لوجود علاقة تنظيمية بين الدولة متمثلة فى الإدارة الضريبية والممولين لأن هذا التنظيم سوف يغير من نظرة كل منهما للآخر ولابد أن يكون معلن وهذا يعطى مساحة من التعاون بينهما يمكن زيادتها باستمرار.

وقد قضت محكمة النقض بأن اتفاق المصلحة والممول على وعاء الضريبة جائز قانوناً ولا يجوز الرجوع عنه من الممول أو المصلحة ولكل من الطرفين التمسك به ولم يثبت العدول عنه .

المبحث الأول :

رفع كفاءة الموظفين

إن الإدارة الضريبية بوضعها الحالى هى إدارة تقليدية ويجب الارتقاء بها إلى إدارة حديثة تتوافر فيها الكفاءة العادية والكفاءة الفنية ووجود مقاييس خاصة لاختيار القيادات والكفاءات التى تتصدى للعمل الضريبى وكذا توفير متطلبات أداء العمل من أماكن وأدوات واستخدام التقنيات الحديثة كالحاسب الآلى ونظم المعلومات وأنه حتى يتم النهوض بالموظفين يكون بالآتى :

١) البحث عن خبرة الموظفين والاهتمام بالكفاءة القائمة على الخبرة والقدرة على أداء العمل .

٢) الإدارة الحازمة لتكون بمثابة وكالة توظيف بالنسبة للشئون الإدارية فى المصلحة على أن يعاد توزيع الموظفين بالعدل .

٣) التدريب التخصصى وتنمية المقدرة التنفيذية سواء للموظفين المتوسطين الذين هم بحاجة إلى تدريب إدارى أساسى والمشرفون الذين هم بحاجة إلى التدريب والتمرين .

٤) ارتباط المرتبات وغيرها من مكافآت بتأدية العمل نفسه .

٥) إدماج جميع المصالح المشتغلة بالضرائب فى الضرائب المصرية من الناحية التنظيمية .

حتى يمكن تحقيق إدارة مسئولة بجميع أنواع الضرائب وبناء هيكل تنظيمى على هذا الأساس يكون باتباع الآتى :-

أ) توحيد الضريبة على الإيرادات النوعية والضريبة العامة على الإيراد .

فى ظل القوانين الحالية للضرائب يكون باتباع الآتى :

أ) إلغاء السكرتارية الفنية لرئيس المصلحة ويستبدل بها عدد من المساعدين الإداريين.

ب) دراسة إدارية شاملة تتناول الاختصاصات بقصد اقتراح النظم المصلحية الفعالة وتركيز تسلسل السلطات ، وأن تجرى دراسات إدارية للإجراءات التى تتبع فى تنفيذ المسئوليات الوزارية المختلفة .

جـ) وجود مصالح مشتغلة بالضرائب يستلزم تخصصا واحدا لأن تركيز المسئولية العليا عن الضرائب أفضل من النظام الإدارى الحالى .

د - حصر المسائل الضريبية

العليا التى يجب عرضها شخصياً على الوزير لأن ذلك يساعد على إبراز الثغرة فى التنسيق بين السياسات الضريبية وغيرها من السياسات المالية .

التغيير :

يجب إيضاح الصعوبة التى تواجه كل وزير يحاول أن ينظم الشئون الإدارية وتأثير ذلك على الإدارة السليمة للضرائب فلابد من وضع نظام طويل الأجل لجميع الموظفين من كبيرهم لصغيرهم ومن الخطأ أن نركز على المشاكل العاجلة لنصل إلى نتائج ملفتة للأنظار ولابد من تغيير نظرة المسئولين لضرورة التنظيم الإدارى فالإداريون تمنعهم مخاوفهم من اتخاذ قرار حاسم وتحمل مسئوليته ويتطلب ذلك توزيع المسئولية على عدد من الموظفين .

استشارة الموظفين فى وضع السياسة .

جرت العادة للمسئولين عن السياسة العليا على عدم اشتراك ذوى الخبرة فى وضع السياسة لاعتقادهم أن ما يتمتعون به من سلطة اتخاذ القرار يغنى عن أهل الخبرة فى حين أنه يمكن الاستفادة من أهل الخبرة وواضعى السياسة كالآتى : ـ

أ ـ اتخاذ قرار ثم يعتمد على أهل الخبرة فى تحليل آثاره واقتراح وسائل للتنفيذ ،

ب ـ مساهمة الخبير بإيجابية فى اتخاذ القرارات المتعلقة بالسياسة .

ج ـ أن يضع الخبير السياسة التى يمكن الدفاع عنها لأنه بنظرته يدرك جميع أوجه المشكله مما يساعد ويساهم فى وضع السياسة الضريبية.

د ـ زيادة متأخرات الضرائب يرجع إلى نقص الموظفين المدربين فى ديوان المصلحة وافتقاد المشورة الفنية ،

هـ ـ انعدام الدوافع الإيجابية لدى الموظفين وكذلك انعدام الاتصال بالأقسام الأخرى بالمصلحة .

المبحث الثانى

العلاقة بين الإدارة الضريبية والممولين .

يتناول هذا المبحث العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية بهدف الوصول إلى أفضل السبل لبث الثقة فى نفوس المولين ويوطد العلاقة بينهم لفهم مشترك لدور الضريبة وتحقيق صالح الخزانة العامة والممولين .

■ وقد تكفل القانون الضريبى ببيان سلطات الإدارة الضريبية وحقوقها فى مواجهة الممولين كما أوضح حقوق هؤلاء الممولين إزاءها فالإدارة الضريبية لها حق فى الاطلاع على المستندات ووثائق الممولين ومعاينة مقر منشآته أو مسكنه للوقوف على حقيقة نشاطه ولها أن توقع حجز على أمواله فى أية يد تكون استيفاء لدين الضريبة المستحقة والذى يتمتع بامتياز التقدم على جميع الديون وذلك لصالح الخزانة العامة ولها أن تحيل الممول للقضاء المختص لتوقيع العقوبات الجنائية فى حالة ثبوت تهربه من أداء بعض أو

كل الضرائب المستحقة عليه طبقاً لنص القانون ، كما يقع على إدارة الضريبة فى المقابل واجبات والتزامات نحو هؤلاء الممولين من أهمها الالتزام بسر المهنة وضرورة مراعاة الإجراءات القانونية فى ربط وتحصيل الضريبة وتيسير مجال إعلام الممول بحقوقه وواجباته نحوها كما يقع عليها الالتزام برد المبالغ التى قامت بتحصيلها دون وجه حق وفى المواعيد وبالقواعد التى ينظمها القانون .

■ وأنه رغم نجاح التنظيم القانونى لغرض الضريبة وتحصيلها إلا أنه لا زالت هناك أزمة فى الثقة بين الممول والإدارة الضريبية ويتسع مداها أو يضيق تبعاً لدرجة تطوير الإدارة الضريبية والتزامها بالقانون ومستوى الوعى الضريبى وأثرها من خلال ما يعرف بعلم النفس الاجتماعى للضريبة والتى رصدت ردود الفعل النفسية إزاء نوع معين أو أنواع عدة من الضرائب أو اتجاه الإدارة الضريبية .

وقد اعترفت الإدارات الضريبية فى الدول المتقدمة بتعقيد القانون الضريبى وصعوبة فهمه وتضارب تفسيراته مما يصعب على العديد من الممولين فهمه ومن ثم فقد سمحت هذه الإدارات ببعض الوسائل التى يمكن الممول من الاتصال بالإدارة الضريبية قبل إعداده للإقرار الضريبى والحصول على المعلومات التى تمكنه من تنفيذ القانون على نحو صحيح كما أفسحت المجال للإعلام بكافة صوره لنشر التفسيرات بكافة الوسائل المسموعة والمرئية والمكتوبة وذلك لزيادة فرص التقارب بين الإدارة الضريبية والممول.

أثر حجم الإدارة الضريبية وكفاءتها فى النظام الضريبى.

كان تنظيم الإدارة الضريبية وقلة إمكانياتها وضعف كفاءتها الإدارية سبباً فى اختيار العديد من الدول النامية لنظام الضرائب النوعية على الدخل بدلاً من الضريبة الموحدة واعتمدت هذه الدول على طرق مبسطة فى تقدير الضريبة أو تحصيلها لتلافى عجز إدارتها عن استخدام الوسائل الحديثة واستخدمت طرقا جزافية للتقدير حيث يستنتج مقدار الضريبة من عدة مظاهر خارجية كالقيمة الإيجارية لمسكن الممول وغير ذلك من المظاهر التى قدر المشرع أنها تدل على دخل الممول وفى ذلك إجحاف لحق الممول وبعد عن العدالة الضريبية أو تحدد الضريبة بصورة قطعية أو تتوسع فى استخدام نظام الخصم من المنبع لملاحقة بعض صور النشاط التى يتعذر متابعتها وذلك من الوقت الذى تلجأ فيه الدول المتقدمة إلى وسائل أكثر تطوراً أو قرباً من العدالة الضريبية حيث يجرى تطبيق نظام الربط الذاتى والذى أخذ به مؤخراً فى مصر وذلك بالاعتماد على ما يقدمه الممول فى إقراره

الضريبى وتضمن التزاماً طوعياً بالضريبة المستحقة وتوريدها ويقتصر دور الإدارة الضريبية على فحص بعض هذه الإقرارات وفقاً لنظام الفحص بالعينة ويكون الاختيار وفق محددات موضوعية ويمتاز هذا النظام بكونه يجمع بين إتاحة الفرصة للممول بتقديم إقرار أمين ومقبول وبين حصر جهد الإدارة الضريبية وملاحقة الممولين المتهربين الذين يقدمون إقرارات خاطئة أو غير صحيحة ويتطلب هذا النظام استخدام وسائل تقنية فنية وحديثة بالإضافة إلى قدرة إدارية عالية لتحديد العينة وفحصها بدقة ، ومن ناحية أخرى فأن عدم توافر المؤهلات العلمية أو الخبرة العملية المطلوبة فى موظف الضرائب يجعل الممول معرضاً لتلقى قرارات خاطئة أو تصرفات إدارية معينة تتجاوز نصوص القانون إذ أن الموظف يضطر للتغلب على قصوره ونقص قدراته وكفاءته إلى التقدير الإدارى المغالى فيه يتجاهل الطلبات المشروعة للممولين وذلك بإلقاء عبء حل المنازعة الضريبية مع جهات أخرى كلجان الطعن أو المحاكم القضائية مما يطيل من أمد النزاع مع الممولين ويهدر بالتالى وقت وجهد كبير لكل من الإدارة الضريبية والممولين لحل هذه الخلافات ويضيع على المصلحة فرصة تحصيل الضريبة ويدعو ذلك للاهتمام بالتدريب الراقى والمستمر لموظفى المصلحة لتدعيم أواصر الثقة مع الممولين .

الفصل الثانى

وسائل تطوير الإدارة الضريبية .

يتطلب تطوير الإدارة الضريبية البحث عن وسائل متطورة لرفع مستوى كفاءة الجهاز الضريبى وتدعيم أواصر التقارب مع الممولين وبث روح الثقة فيهم حتى تصبح الإدارة الضريبية من جباية جائرة إلى وظيفة جباية عادلة تهتم بتوازن العلاقة بين حق الدولة فى الإيرادات الضريبية وحق الممول فى معاملة عادلة وحتى يتحقق ذلك فإن الجهاز الضريبى يحتاج إلى :-

١ - انتقاء الموظفين وتدريبهم.
٢ - تحديث أدوات العمل .
٣ - توعية الممول .

أولاً : انتقاء الموظفين وتدريبهم .

■ إن أهم نقطة فى الإصلاح الضريبى هو انتقاء الموظفين لأنهم عامود هذا الجهاز وعنصره البشرى الذى ينفذ السياسات الضريبية كما أن فكرة وسلوكه يؤثر على مصداقية هذه السياسة فيجب أن يكون اختيارهم قائما على أسس موضوعية وعلمية ويفضل أن يناط بهذا الدور إلى معهد تدريبى متخصص وأن يكون اجتياز دوراته شرطاً للتعيين بالضرائب ولا يجب أن نغفل أهمية تدريب العناصر الأخرى العاملة فى الوظيفة الإدارية والمعاونة وخاصة فيما يتعلق بحفظ المستندات

وصيانتها وكيفية التعامل مع جمهور المولين والتمسك بقيم المهنة وخاصة حفظ أسرار المولين .

■ يجب أن يتوافر فى موظفى الإدارة الضريبية قدر مناسب من المعرفة الضريبية والعلوم المتصلة بها وأنه باختيار الموظف لعمله الموظفين بإدارة ضريبية وجب أن يلغى التقرير المادى والأدبى حتى يتمسك بعمله وحتى يكون مشجعاً على بذل الجهد لتحسين جودة العمل كما يجب أن تتوافر لهذا الموظف الضمانات التى تجعله يوم بعمله دون خوف فلا يكون تقديره العادل وقراره فى ربط الضريبة سبباً فى مسألته الإدارية أو مجازاته من رؤسائه أو الغير .

ثانياً : تحديث أدوات العمل

يحتاج النظام الضريبى إلى استخدام نظم المعلومات والحاسب الآلى وذلك بتفعيل نظم المعلومات فى كافة المصالح الإيرادية ويتطلب ذلك :-

١ ـ التخلص تدريجياً ونهائياً من النظام الحالى الذى يعتمد على آلاف الأوراق فى ملفات المولين وذلك بنشر الوعى الخاص باستخدام أنظمة الحاسب الآلى وتدريب السادة المأمورين والرؤساء عليها .

٢ ـ عمل نظام الكترونى باستخدام الحاسب الآلى موازى للنظام اليدوى الحالى.

٣ ـ تشكيل لجان من السادة خبراء الضرائب والمأمورين ومستشارى الحاسب الآلى بوضع قوانين الضرائب المختلفة فى صورة برمجيات محاسبية آلية العمل تجيب السادة المأمورين أية عمل تقديرى جزافى وتسهل التعامل مع المولين .

٤ ـ تشكيل لجان لتحديد بروتوكولات التكامل بين المصالح الإيرادية لتكون نواة للمصلحة الإيرادية الموحدة .

■ ومن أساليب وأدوات زيادة كفاءة النظام الضريبى ومنها أدوات تقليدية وتم تطبيقها ولكنها أهملت أدوات مقترحة كان من الممكن عند تطبيقها أن تؤدى إلى تنمية كفاءة هذا النظام والارتقاء بأداء مأمور الضرائب إلا أن هذه الأدوات المقترحة تحتاج إلى إعادة هيكلة .

١ ـ أدوات وأساليب كانت موجودة ويجب إحيائها .

أ ـ أسلوب الحصر على الطبيعة .

هو من أكثر الأدوات فاعلية فى شمول حصر المجتمع الضريبى وأكثرها نجاحاً وهى تتم فى فترات زمنية محددة . طبقاً لنص التشريع في شكل حملات تشمل كل المناطق والأحياء ويتم حصر كافة المولين ومقارنة الحصر بالموجود فعلاً من حيث العدد والأنشطة تمهيداً لمحاسبتها وهذا الحصر مفيد فى أنه يضيف أعدادا مهولة من المولين ويمتاز بأنه سيترتب عليه وجود خريطة للأنشطة والمنشآت التى تمارس نشاط خاضعاً للضريبة فى نطاق المنطقة الجغرافية لكل

مأمورية ويساعد فى تحديثها دورياً .

ب) أدوات وأساليب تحتاج إلى تطوير وتحديث :ـ

١ ـ الضريبة ذات الأساس الثابت .

٢ ـ المنازعات الضريبية .

٣ ـ نظام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .

٤ ـ الفحص التحليلى والانتقادى .

٥ ـ زيادة كفاءة وفاعلية تحديد أرباح المولين من واقع الدفاتر .

ثالثاً : أساليب مقترحة جديدة لزيادة كفاءة وفاعلية النظام الضريبى .

أ) الرقم الضريبى للممول :ـ

هذا الأسلوب يعمل على أحكام حصر المجتمع الضريبى وتعاملاته وذلك عن طريق التكامل بين أنظمة الرقم القومى ونظم المعلومات الجغرافية لتكون قاعدة بيانات خاصة بالبطاقات الضريبية وتشمل على الآتى :

١ ـ رقم الممول الضريبى القومى ورقم البطاقة الضريبية .

٢ ـ أرقام ملفات الممول بكافة أنواع الضرائب .

٣ ـ بيانات آخر تسجيل وسداد ضريبى بكافة شرائح الضرائب .

٤ ـ بيانات الممول الشخصية والاعتبارية .

٥ ـ الحالة الضريبية للمنشأة (تعمل ـ مغلقة ـ متوقفة)

٦ ـ الرصيد المستحق للضرائب من تاريخ آخر سداد وقيمته وكذا قيمه آخر فاتورة مستحقة .

٧ ـ بيانات عن المأمورية الفرعية والرئيسية .

كما يساعد هذا الأسلوب أيضاً على تحقيق العدالة الضريبية لأنه يحدد التزامات الضريبة على كل ممول بدقة وأيضاً يحد من التهرب الضريبى وذلك لوحدة الربط بالنسبة للممول الواحد .

ب) الفحص بالعينة .

أى اقتصار عبء الفحص الضريبى على عينة من المولين على أن يقترن هذا النظام بعقوبات صارمة فى حالة ثبوت التهرب الضريبى وحتى لا يساء استغلال هذا النظام بواسطة القلة غير الأمينة مع الممول .

وهذا النظام المتطور يتطلب :ـ

الاستعانة بأعلى تقنيات قواعد البيانات والأنظمة الحاسوبية لتكوين نظم المعلومات اللازمة وهى على سبيل المثال لا الحصر :ـ

١ ـ بيانات المولين التفصيلية

٢ ـ شرائح وقوانين الضرائب المختلفة .

٣ ـ بيانات الإقرارات الضريبية وبيانات البطاقات الضريبية .

٤ ـ البيانات الهامة للمعلومات الجغرافية .

٥ ـ جداول البيانات الأساسية مثل أسماء المأموريات والمناطق أو المدن وغيرها .

٦ ـ إجماليات الضرائب المسددة والمستحقة .

٧ ـ بيانات الربط بنظام جميع أنواع الضرائب عامة وعقارية وجمارك ومبيعات .

ج) الحاسبات الآلية ونظم الميكروفيلم وميكنة كل العمليات : ـ

ولكن الحاسب الآلى المستخدم حالياً يصعب أن يتصدى لحل مشكلة لم يتم تغذيته بها أو التصدى لحل مشكلة هيكلية لا يتغذى بحلولها مسبقاً مما يتطلب استخدام الأنظمة الذكية وعلى قمتها الذكاء الاصطناعى ونظم الخبرة لإمداد مأمور الضرائب بقاعدة المعرفة المناسبة وقاعدة الخبرة المستخلصة من الخبير وإمكانية إجراء حوار بين المأمور والنظام المطبق ودعم القرارات التى يتخذها وكذا التصدى للمشاكل وهذا يتطلب وجود عناصر وكيانات أساسية تتكامل مع بعضها البعض كالآتى :ـ

١ ـ ممول .

٢ ـ مأموريات الضرائب بجميع أنواعها وشعبها .

٣ ـ قوانين الضرائب .

٤ ـ مأمور ضرائب .

٥ ـ إقرار ضريبى .

٦ ـ لجان الطعن .

٧ ـ نظام المعلومات الجغرافية

المكونات الأساسية : ـ

قاعدة بيانات أساسية تشتمل على البيانات الآتية :

١ ـ بيانات المولين التفصيلية من رقم ضريبى قومى والبطاقات الضريبية والأحكام والقضايا وقرارات لجان الطعن وبيانات هامة للمعلومات الجغرافية ونماذج الاعتراض وبيانات السداد والأقساط .

- بيانات الربط بجميع أنظمة الربط لجميع أنواع الضرائب .
- قواعد بيانات اللوائح والقوانين بجميع أنواع الضرائب .
- قواعد بيانات لمأمورى الضرائب ومنها بيانات شخصية والمأمورية التابع لها والشعبة والممولين الذين يتعامل معهم ونوع المأمورية .

ب) بيانات الإنترنت :

أى بيانات المستخدمين ـ حقوق الدخول والاستخدام ـ قاعدة بيانات الموقع ـ النماذج والاستفسارات ـ ملفات التحميل والطباعة ـ الاتصال بقواعد البيانات المختلفة .

ج) إضافة إلى استخدام شبكة المعلومات الدولية «الإنترنت» وذلك ضرورى بعد زيادة استثمارات الشركات العالمية فى مصر والشركات الدولية الذى جعل استخدام الإنترنت سواء شبكة محلية أو إقليمية أو دولية مفيداً فى توفير بيانات تقدم خدمة للفحص الضريبى وتوفير بيانات عن معاملات هذه الشركات ونشاطها وكذلك معاملات الممولين المحليين بالنسبة للصادرات والواردات والمبيعات من ضريبة المبيعات أو بيان الثروة العقارية وتوزيعها وهذا يساهم فى الارتقاء بالعمل الضريبى وتطويره .

ثالثاً : نوعية الممولين : -

تكمن المشكلة فى أن السيطرة على الممول صعبة فالتشريع يمكن إعادة صياغته والإدارة الضريبية يمكن إعادة بنائها أما الممول فليس الأمر سهلاً فكيف يمكن الوصول إلى ممول متكيف مع التشريع وقادر على تنفيذ أحكامه وراغباً أيضاً فى ذلك .

إن الممول جزء مهم وفعال وزيادة فاعليته وإيجابيته سيجعل الضريبة أقرب للاختيار وأن يكون السداد وليد الاقتناع وهذا سوف يزيد كفاءة وفاعلية الضريبة وينهى العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية .

من حق الممول أن يعى التزامه الضريبى فكل مطالبته بالوفاء به فأن له حق معرفة هذه التعليمات والتفسيرات وكذلك الاطلاع عليها والاتصال بالإدارة الضريبية وطلب المشورة وذلك من خلال

١ - تقديم المعلومات .

٢ - تقديم المساعدة .

٣ - استخدام المحفزات والمثيرات النفسية .

٤ - الحق فى الخصوصية .

٥ - الحق فى التظلم والاعتراض .

٦ - الحق فى التطبيق الصحيح للقانون .

وسنعرض بعضاً منها :

١ - تقديم المعلومات :

يتم تقديم المعلومات للممولين من خلال مطبوعات رسمية تصدرها إدارة الضرائب وقد اتبعت الضرائب المصرية منذ نشأتها طبع أهم التعليمات التنفيذية والتفسيرية والكتب الدورية والمنشورات فى كتب سنوية يمكن للممول الحصول عليها بثمن زهيد ويمكن تحديثها عن طريق استخدام البريد الالكترونى فى مخاطبة السادة الممولين وهذا يقلل من ادعائهم بعدم الفهم ومن الممكن الاتصال عن طريق الإنترنت بالإدارة الضريبية للحصول على إجابة رسمية لواقعة محددة لمعرفة الحكم الضريبى وحدود التزاماته ويمكن عن طريق البريد الالكترونى الحصول على المعلومات الضريبية من خلال المطبوعات أو عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وتعتبر الولايات المتحدة من أولى الدول التى تبنت برماجاً مساعداً وذلك فى الخمسينات من القرن الماضى

٢ - تقديم المساعدة للممولين .

وذلك بهدف تبصير الممولين بحقوقهم والتزاماتهم حتى لا يقعوا فى الخطأ أثناء تقديم الإقرار أو اتباع إجراء معين من إجراءات الفحص أو الربط الضريبى والتحصيل وذلك بالوسائل الآتية : -

- الاتصال التليفونى عن طريق خدمات مجانية .
- التذكير بموعد تقديم هذا الإقرار عن طريق الإعلانات الإعلامية المرئية والمسموعة
- الحملات الإعلامية والتنقل بالسيارات من مكان لأخر .
- الاستشارات الضريبية التى يزاولها مهنيون واختصاصات متنوعة فى المحاسبة والاقتصاد والقانون وفق معايير وقواعد محلية

ودولية .

٣ ـ استخدام المحفزات والمثيرات النفسية :

وذلك لدفع الممولين نحو الاتجاهات أو الآثار الإيجابية المفيدة للمنظومة الضريبية واستخدام المثيرات السلبية تجاه الوقائع السلبية بالمنظومة والتى ينبغى الابتعاد عنها أى أن حسن استخدام العامل النفسى والسلوكى يمكن أن يكون أداة فعالة ومن ثم يجب تدعيم هذا البعد لردود أى أثر نفسى أو سلوكى والعوامل المساعدة له والمضادة له حتى يمكن توظيفه لصالح النظام الضريبى .

الفصل الثالث

مقترحات الإصلاح الضريبى

إن أى إدارى يطلب منه وضع أساس بنية مصلحية فذلك يحتاج لدراسة المشاكل التنظيمية الرئيسية كما أن اختيار النظام المناسب يقتضى دراسة العمل الإدارى الحالى ولوضع برنامج تنظيمى لابد أن يشتمل على ثلاث مراحل :

المرحلة الأولى :ـ

قبول الإدارة القائمة لفكرة التنظيم على أسس سليمة .

المرحلة الثانية :ـ

دراسة النظام القائم لتبيين عيوبه .

المرحلة الثالثة :ـ

عدد من السنين لتحقيق التغيرات التى تؤدى إلى خير النتائج .

وسوف نتناول فى دراسة هذا الفصل مبحثين :

المبحث الأول : نقد النظم والإجراءات الحالية .

المبحث الثانى : توحيد جميع المصالح المشتغلة بالضرائب والعقبات فى سبيل التوحيد .

المبحث الأول

نقد النظم والإجراءات الحالية

إن تحليل البنية الأساسية والتنظيمية للمصالح الضريبية يكشف عن كثير من الظواهر غير المرغوب فيها ومنها :ـ

١ ـ عدم تقسيم نواحى النشاط على أساس تخصصى :

إن المجموعات الإدارية الحالية سواء بحسب الاتجاه الرأسى من ديوان عام المصلحة إلى المأموريات أو بحسب الاتجاه الأفقى فى أى مستوى من درجات المصلحة تقوم على خليط من الأسس ومصلحة الضرائب تتبع خليط من السلطة الإدارية (أى إعطاء توجيهات من رئيس إلى مرؤوسيه) واللجان تمثل الرقابة المشتركة أو المتعددة و يمكن تنظيم مكاتب رئاسة المصلحة على أساس السلطة الإدارية والخدمات الاستشارية فالسلطة الإدارية تصدر الأوامر والخدمة الاستشارية تقدم النصيحة لأن عدم تحديد الاختصاصات والواجبات كان من نتيجته أن المصلحة لا تستفيد من خبرات الموظفين الذين لديهم قدرة على وضع البرامج فكل إدارات المصلحة تصدر أوامر وكذلك تعطى المشورة بدون تفريق فيجب أن يكون هناك فصل بين السلطة الإدارية والخدمة الاستشارية.

■ أن يكون العمل على أساس

التخصص والإجراءات الضريبية .

■ يجب وضع سياسات وأهداف وبرامج واضحة .

هذا النظام من عيوبه أنه لا يرجع إلى برامج مصلحية إلا أنه خير من النظام الحالى الذى ليس له ملامح تخصصية واضحة .

٢ ـ عدم كفاية تحديد العلاقات :

أ ـ تفويض السلطات والمسئوليات .

إن الموظف المصرى يجهل فن التفويض وحتى يفهم الإداريون كيف يعطون المسؤلية لغيرهم مع تثبيتها فهذا يحتاج إلى تدريب تنفيذى ليعرفوا متى يعترضرن ومتى لا مانع مع سهولة وصول البيانات والمكاتبات للجهات الأعلى والأدنى وبين السلطات الإدارية ،

ب) قلة مراعاة مبدأ وحدة السلطة :

إن سلسلة السلطة فى مصلحة الضرائب لا تجرى على أساس منتظم من رئيس المصلحة إلى الإدارات التابعة وتمضى فى التدريج إلى أدنى الدرجات والرئيس هو السلطة النهائية ويوصى بالآتى .

تحديد العلاقة بين الموظفين الاستشاريين والموظفين الإداريين حتى يلتزم الأخير بطلب المشورة من الاستشاريين مع إلزامه بتقديمها فى حينها .

ج) عدم وجود وحدات استشارية صرفه .

الأمر يستدعى إنشاء قسم جديد خاص يأخذ بمبدأ التوجيه بالإجراءات القضائية ومهمته البحث الفنى لمساعدة الرئيس كما يجب عدم المبالغة فى تحديد الصلة بين الأقسام الاستشارية والتنفيذية لأنه يؤدى إلى نتائج غير طيبة مثل زيادة التشدد فى تحديد سلسلة السلطة وطلب المشورة فى كل كبيرة وصغيرة قبل اتخاذ القرار .

ومما تقدم نجد أن إدارة الأعمال الضريبية تحتاج إلى دراسة وتعديل حتى تنهض بأعبائها فإذا قسم العمل على أساس تخصصى فيجب تحديد مسئوليات كل إدارة تحديدا واضحا لا يدع مجالا لتكرار العمل أو تداخله وأن تتناسب المسئوليات مع السلطة المنوطة والعكس بالعكس كما يجب تحديد الطرق والإجراءات وانحصار مسئولية الفرد الإدارية أمام رئيس واحد .

■ إن الصلة بين رئاسة المصلحة وبين المأموريات تتم عبر عدد من الجهات الإدارية ولذلك تتعارض التوجيهات مع بعضها وقد يتعذر تنفيذها .

■ أما اتباع سياسة اللامركزية يؤدى إلى إرهاق المأموريات بكثرة الأعباء .

<u>أما السياسة الإدارية الحكيمة</u> هى التى يمكن تطبيقها حتى أقل درجة من درجات العمل فاللامركزية تحتاج إلى مزيد من الخبرة بمشاكل المأموريات ووجود أهداف معينة ومعاملة على قدم المساواة للموظفين والاعتراف بقدرة المأموريات ومساعدتها .

<u>من الناحية الفنية</u> اللامركزية

فى معناها تهيئة الوسائل الإدارية المماثلة لنظائرها فى رئاسة المصلحة مثل سرعة الاتصالات ـ تحديد اتجاهاتها ـ وضع لوائح فعالة تتعلق بالسياسات والإجراءات ويحتاج ذلك القسم لخدمة المأموريات فى رئاسة المصلحة وذلك لتوحيد الجهة التى تصدر منها توجيهات المصلحة.

هـ) عدم مراعاة التوازن العام وإمكان التنفيذ عملياً :ـ

يحتاج الأمر إلى زيادة الاهتمام بوضع برامج تنظيمية لتحديد نصيب الأقسام الإدارية والاستشارية والخدمات برئاسة المصلحة كما يحتاج الإشراف لإعادة النظر سواء فى الدرجات العليا أو الوسطى أو الدنيا فالتوازن والمرونة يحتاجان لعمل حساب لبعض العوامل مثل حجم الوحدة وتوزيعها الجغرافى وطبيعة برامج الضريبة والموظفين ومدى توافر الرؤساء التنفيذيين وباقى فنون العمل .

■ مسئوليات الرؤساء فى المصالح غير محددة وغير واضحة وقلما تتفق السلطة مع المسئولية .

المبحث الثانى

توحيد جميع المصالح المشتغلة بالضرائب والعقبات فى سبيل التوحيد .

إذا أردنا الحصول على الحد الحد الأقصى لحسن سير العمل فى المستقبل فيجب إعادة توزيع المسئوليات الإدارية فى المصلحة رأسياً وأفقياً على السواء وقد يرتبك العمل مبدئياً قبل أن يستقر الفرق بين الأعمال الإدارية والأعمال الاستشارية فى الأذهان .

أولاً : الأقسام التنفيذية :ـ

يقتضى المشروع توحيد ضرائب الإيراد وذلك بإدماج قسمى الضريبة على الإيرادات النوعية والضريبة العامة على الإيراد فى قسم واحد تكون مهمته الإشراف على ربط ضرائب الإيراد وهذا سيتيح مزيدا من التخصص والإنتاج فيكون الإدماج الإدارى حتى يهيئ مصلحة الضرائب المصرية لتوحيد قوانين ضرائب الإيراد فيما بعد :

■ يقترح المشروع الاحتفاظ بقسم الحجز والتحصيل وقسم اللجان (الطعون) لمكافحة التهرب الضريبى لأنها تكمل النواحى الوظيفية أو الإجراءات الخاصة بإدارة الضريبة .

أما بالنسبة لأعمال المأموريات المقترح فالغرض منه أن يملأ الفراغ الإدارى الحالى فى الرئاسة فتتم عن طريق اتصالات جميع أقسام الرئاسة .

ثانياً : الاقسام الاستشارية :ـ

الاقسام المقترحة هى :

■ قسم البحوث والإحصاء .

■ قسم التنظيم والوسائل والبرامج .

■ قسم المبادئ القانونية .

هذا التقسيم يجب أن يقوم على الأسس الآتية :

١ ـ إعادة تشكيل قسم التشريع والبحوث الفنية الحالى .

٢ ـ تحويل الأعمال الفنية فى جميع أقسام الرئاسة إلى الأقسام الاستشارية .

٣ ـ إعادة تقسيم العمل بين البحث والمبادئ القانونية.

٤ ـ إيجاد قسم جديد تماماً مهمته وضع الترتيبات التنظيمية والبحث فى تحسين وسائل العمل وبرامجه .

٥ ـ اختصاص قسم الإحصاء الحالى .

هذا المقترح لن يتحقق إلا بالتعاون بين الموظفين الإداريين والاستشاريين كالآتى بالتناسق بين النواحى الاستشارية والنواحى العملية فى الفروع الإقليمية والمأموريات ويتطلب ذلك إنشاء قسم أعمال المأموريات لتتم عن طريقه جميع الاتصالات المتعلقة بسياسة كبرى أو تعليمات عامة وفيما عدا ذلك يكون الاتصال بالمأموريات .

__ثالثاً : أقسام الخدمات : ـ__

١ ـ قسم التفتيش : ـ

وظيفته خدمة الأقسام الإدارية وتسهيل مهمتها وهى تخدم أيضاً الأقسام الاستشارية إلا أن واجبها الرئيسى هو خدمة ومعاونة الأقسام الإدارية والتفتيش فى العادة عمل مختلط ويساعد على تبصير الرئاسة بمختلف نواحى نشاط المصلحة وكذلك التحقق من سياسات المصلحة وتنفيذها وإجراءاتها بما فى ذلك الحسابات والتقارير وتحليل كل ذلك ويقوم التفتيش على أساس المراجعة الداخلية فهو يؤدى إلى المصلحة خدمة وقائية وبناءة . فهو يوضح الحقائق لرئاسة المصلحة .

٢ ـ قسم التدريب : ـ

إن الحاجة شديدة لوجود تدريب ليس فقط للموظفين الجدد بل لإعادة التدريب للموظفين ومهمته ليست استشارية بل للآتى : ـ

ـ أعداد كبار الموظفين من الناحية التنفيذية .

ـ أن يكون جميع موظفى المصلحة سواء فى الرئاسة أو المأموريات على علم بكل تطورات الشئون الضريبية فمسئولية التدريب لا تنتهى عند حد .

النظام المقترح ليس فيه استمرار للنظم الحالية إلا فى أنواع محددة مثل : ـ

١) لجان الطعون الإقليمية لا غنى عنها فى تناول الطعن التى لا يمكن تسويتها فى المأموريات .

٢) مكاتب التفتيش الفرعية بشرط أن يقتصر عملها على التفتيش ولا يختلط بالعمل الإدارى أو الاستشارى .

٣) سلطة إصدار التعليمات الإدارية للمأموريات فأنه يتطلب إحالة كل ما تقترحة أو توحى به من تعليمات لإصدارها إلى رئاسة المصلحة .

٤) تخفيض عدد مكاتب التفتيش وذلك بدمجها (مثال دمج مكتب طنطا مع مكتب المنصورة وبنى سويف يدمج مع أسيوط ومكتب قنا) وهذا يساعد على قصر نشاط المكاتب على الأعمال التفتيشية وتحسين وسائل

الاتصال .

بالنسبة للمأموريات :

التوسع فى اللامركزية بشرط أن تكون مصحوبة بمزيد من التفويض الإيجابى للمسئوليات العملية والتنظيم الداخلى على أساس التخصص الوظيفى فيمكن أن تلغى المأموريات التى تتجاوز مصروفاتها ما تحصله من الضرائب فيمكن أن تستبدل بها مكاتب صغيرة مهمتها قاصرة على تحصيل الضرائب على أن يتولى مأمورو الضرائب مهمة التحريات والربط فى أقرب مديرية أو مركز وهذا سيوفر عددا من العمالة يمكن الاستفادة منه فى أعمال التحصيل .

وظائف الإدارة :

يمكن تقسيم الإدارة فى المستويات المختلفة بالمصلحة إلى إدارة إدارية وإدارة عملية :

أ) الإدارة الإدارية : تعنى بأهداف التنظيم (تعنى بالقائمين على العمل كمجموعة)

ب) الإدارة العملية : تعنى بالعمل نفسه لا بالقائم به وهى تضع الخطط وتنظم وتراقب أوجه النشاط المختلفة والمسئولون هم كبار الموظفين (المديرين) .

ولكن هل يجب توحيد مصلحة الضرائب العامة والعقارية والمبيعات والجمارك والهيئات الأخرى التى تشتغل بالضرائب وتتبع وزارات غير وزارة المالية ؟

إنه من الناحية التنظيمية البحتة يؤدى التوزيع الحالى إلى بعثرة الجهود والمسئوليات ولعل الخطأ فى توزيع العمل الضريبى بين مصالح مختلفة فى وزارة المالية أكبر من الخطأ فى توزيع العمل بين وزارات مختلفة والنتيجة فى الحالتين كثرة موظفى الضرائب مع قلة التحصيل وزيادة المصاريف الإدارية عما لو كانت جميع هذه المصالح موحدة فى هيئة واحدة ونجد أن المصالح الضريبية لها نظم تختلف باختلاف أنواع الضرائب .

بالنسبة لوزارة المالية :

١ ـ مصلحة الضرائب

- ضرائب نوعية على الإيراد
- ضرائب عامة على الإيراد
- ضريبة الدمغة .

٢ ـ مصلحة الضرائب العقارية

- ضريبة مبان وخفر
- ضرايبة أطيان زراعية
- ضريبة ملاهى

٣ ـ مصلحة الضرائب على المبيعات

مشروعات التوحيد الممكنة :

هناك مزايا إيجابية للتوحيد

- بالنسبة لاستفادة الممول .
- بالنسبة لتحسين الكفاية الإدارية .
- بالنسبة لزيادة الإيرادات .

أولاً : بالنسبة للممول :

سيؤدى توحيد المصالح الضريبية إلى زيادة الاهتمام بما يجب أن تؤديه من خدمات ونجاح وتنفيذ هذه الخدمات سيؤدى إلى إقبال الممولين على الالتزام بدفع الضرائب وأن تسهيل مهمة تنفيذ القانون على الممول يكون بتركيز تحصيل

الضرائب فى مكتب واحد سيوفر عدد الجهات التى ينتقل إليها للوفاء بالتزاماته .
تخفيض عدد تواريخ استحقاق الضرائب المختلفة وتوحيدها .
توحيد استمارات وتقارير الضرائب ويكون من الميسور على الممول أن يصل إلى تسوية إذا انحصر تعامله مع مكتب مراجعة واحد بدلاً من مفاوضة عدد من المراجعين والمحاسبين وإلى جانب ذلك سيكون فى مقدور المصلحة الموحدة أن تقوم بالخدمات الإحصائية لصالح الممولين بأقل تكاليف .
إن أى خطوة إدارية تتخذها الحكومة لازالة العقبات والمضايقات التى لا داعى لها فى إجراءات التحصيل للضريبة لابد أن تقابل بالترحيب وعندما تكون المصالح الضرائبية مستقلة فى إدارتها وتتمتع بقسط كبير من اللامركزية فإن توحيد إدارتها سيساعد فى تحسين علاقتها بالمولين .

ثانياً : زيادة الكفاية والاقتصاد فى الإدارة .

إن ثمة توحيد جميع أنواع الضرائب فى مصلحة واحدة يسمح بالمزيد من الرقابة الإدارية الفعالة وإن زيادة الكفاية ستؤدى إلى تخفيض التكاليف الإدارية وزيادة الخدمات وهذا يعطى كثير من الفرص لتحسين الكفاية فى مستوى الموظفين والاختصاصات .

بالنسبة للموظفين : إن اتباع مبدأ التخصص بين الموظفين سيكون أمام المصلحة الموحدة فرصة أوسع للحصول على الموظفين الممتازين لشغل مراكزها الرئيسية .

توحيد إجراءات المراجعة : المصلحة الموحدة هى التى تستطيع تركيز عملية المراجعة فيتراجع مركز الممول فيما يتعلق بالتزاماته الضريبية بغض النظر عن نوع الضريبة ويستحسن التوسيع فى سلطة المراجعة سواء فى رئاسة المصلحة أو فى المأموريات وهذا يساعد فى تعقب ومحاربة التهرب الضريبى .
كما أن توحيد التوجه يساعد على التوسع فى فن المراجعة حتى يشمل مصادر جمع المعلومات .

وسائل الإشراف الجماعى :

طريقة العمل الجماعى تساعد الموظفين على زيادة الكفاية فى مزاولة الأعمال الروتينية ويكون سير العمل مستمراً ويساعد على نقص العيوب وتصحيحها .
مثال : نوع العمل (فتح البوسته - استلام حوالات الضرائب - تجهيز المستندات - مراجعة القرارات - حفظ الملفات - تحرير الخطابات من إلى ....)
يقوم بكل عمل من هذه الأعمال موظف واحد أو جماعة من الموظفين وهذا يمكن الرئيس من عمل رقابة يومية وإعداد تحليل لكافة أنواع الضرائب لمتابعة الموقف بالنسبة للتحصيل أولا بأول ويمكن عن طريق مكتب البوسته اكتشاف تراخى

وحدات العمل الأخرى .

المحاسبة ـ الحاسبات الآلية ـ المحفوظات :

(١) المحاسبة : إن العمل فى المحاسبة ليس موحداً بما يسمح بتوزيعه على أساس الاختصاص ويحتاج الأمر لتجديد نظام الحسابات والمخازن والمشتريات .

(٢) ميكنة العمل : إن توحيد هذه الأجهزة يعتبر أكثر اقتصاداً وجدوى وليس هناك ما يبرر استقلال مصلحة إيرادية بالأجهزة الاليكترونية سوى الخوف من عجز الإدارة الموحدة عن الوفاء بالخدمات التى تحتاجها مصلحة الضرائب .

(٣) المحفوظات : يعتبر مراجعة القرارات وتسجيلها وحفظها أكثر سهولة إذا تخصص الموظفون كل فى ناحية واحدة من هذه النواحى مركزه المحفوظات تجعل فى الإمكان الحصول على كافة المعلومات الخاصة بالممول على أسس دقيقة وموحدة .

تسهيلات البحث : من نواحى النشاط التى يمكن إدماجها فيما يتعلق بالمصالح الضريبية التى تتبع وزارة المالية البحث فى المسائل المتعلقة بإدارة الضريبة وتنفيذ قوانينها فالمشرفون يحتاجون إلى معلومات لاتخاذ قرارات وتعديلات سياسية ، والإحصائيات تحتاج لتجميع وتقصير والرد على الاستفسارات الخارجية ودراسة القوانين والاقتراحات الخاصة بتعديل الضرائب وتقدير حصيلة الضرائب لأغراض الميزانية وهى أعمال ضخمة فإذا توحدت فأنها ستختص ببحوث ذات مدى طويل .

وحدة السياسات الضريبية : إذا أردنا أن نحقق تناسق السياسات ووحدة الاتجاه فى مختلف أنواع الضرائب فلابد من التسوية بين المصالح الضريبية المختلفة من حيث إدارة القوانين أو تنفيذها .

*** فيكون من مزايا توحيد هذه المصالح الآتى :**

(١) أن يكون هناك رئيس إدارى واحد لجميع المصالح الضريبية من حيث تحديد السياسة وتوجيه الموظفين .

(٢) التوحيد الإدارى يضمن تنفيذ السياسة المالية لوزير المالية فيمكن أن تقوم الإدارة الواحدة بتحصيل ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة ومن خلال وحداتها الفرعية .

(٣) إن كل زيادة فى الكفاية الإدارية يترتب عليه نقص فى تكاليف الإدارة ،

(٤) إن تقوية الإدارة الضريبية سوف يؤدى إلى زيادة مستوى التحصيل إذا تم توحيد المصالح الضريبية الحالية ويقلل من فرص التهرب ويقلل من فرص الغش للممولين فى نوع من الضرائب المفروضة عليه أمكن عمل مراجعة فى الحال لمعرفة الغش فى الضرائب الأخرى .

العقبات فى سبيل التوحيد

إن الإخلال بنظام التقسيم المصلحى القائم حالياً هو تغيير للبناء الإدارى من

أساسه .

فمن الناحية التخصصية : البدء بعملية التحصيل مع عدم الاضطلاع بتوحيد الربط ونواحى العمل الأخرى .

من الناحية التنظيمية : هل من الأصوب إدماج كافة المصالح الضريبية أو الاقتصار على الخاضع فى الوقت الحاضر ؟ إذا أردنا التوحد الأفضل فالاستعانة بالخبراء الإداريين من خارج هذه المصالح .

الفصل الرابع

مــا يجب أن يكون عليه التنظيم الضريبى الحالى .

المبحث الأول :

استراتيجية الإصلاح الضريبى .

إن غياب الاستراتيجية عن أى عمل سوف يجعله يتسم بالتشتت والتناقض وتقوم استراتيجية الضرائب الموحدة على محورين : ـ

أولاً : استراتيجية متعلقة بفرض الضريبة : ـ وتقوم على الأتى :

■ إعطاء وزن أكبر للأهداف الاقتصادية والاجتماعية للضريبة واعتبارها أداة إحداث التغيرات المطلوبة .

■ التركيز على العبء النهائى الذى يتحمله الممول وليس لكل ضريبة على حدة .

■ استخدام الحوافز الضريبية فى توجيه الأنشطة والاستثمارات .

■ إن الضريبة هى أحدى أدوات الإصلاح الاقتصادى ومن ثم يجب أن تتوائم مع توجيهات إعادة الهيكلة والاتجاه للتحديث .

■ يجب توافر كل مقومات الضريبة الجيدة وتجنب الآثار السلبية وذلك باستبعاد الضرائب ذات الآثار السلبية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية لأن الضريبة يجب ربطها بالأداء الاقتصادى ككل وليست بالحصيلة فقط .

■ لا يجب أن تقف الأفكار السائدة فى المالية التقليدية عقبة فى سبيل إعادة تخطيط الضرائب بما يتلائم ثم مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية .

ثانياً : استراتيجية متعلقة بتطبيق الضريبة (استراتيجية تنفيذية) : ـ

■ إن كفاءة أى ضريبة مرتبط بكفاءة تنفيذها (حصر فحص ـ تحصيل ـ إلى أخره) وأن تكون الإجراءات ذات كفاءة وقادرة على حمل وتنفيذ الضريبة ودون إجراءات إضافية أو استثنائية أى كفاءة الإجراءات وفاعليتها لأنه من الممكن أن تكون هناك ضريبة جيدة وتكون إجراءات تنفيذها دون المستوى المطلوب فتضر الاستراتيجية بأكملها .

■ إن أهم عنصر هو العنصر البشرى الذى يجب أن يتسم بالكفاءة ومن ثم فإن حسن الاختيار هو أهم ضمانة لنجاح التنفيذ .

■ إن تحديث الأدوات جزء هام وفعال ومن أهمها نظم المعلومات المتكاملة والمتقدمة فهى تساعد فى معالجة المشاكل التى تعترض التطبيق.

■ إن العلاقة إذا اتسمت بالثقة وحسن النية فى التطبيق ستكون قادرة على صياغة أسلوب جيد للتعامل

بين الإدارة الضريبية وكل من الممولين والتشريع وكذلك أسلوب أفضل للتعامل بين الممول وكل من التشريع والإدارة الضريبية وهذا يحتاج إلى مبادرات تشريعية وإجرائية مناسبة أى (وفاق ضريبى) وذلك كبداية للتلاقى الكامل .

وظيفة مأمور الضرائب من الاتساع بحيث تتضمن التحاسب الضريبى بشقيه المالى والمحاسبى ووظيفة قاضى المال فى ضمان سلامة تطبيق التشريع والحياد فى المنازعات الضريبية .

المبحث الثانى

المصالح الإيرادية

(١) أنواع التوحيد :

لا يكفى التوحيد على الورق لتوحيد إجراءات التنفيذ الإدارية وليس التوحيد مجرد إدماج للسلطة الضريبية والإشراف وهناك أعمال من الروتين اليومى يجب تأديتها على أسس جارية وهى موجودة فى كل مصلحة مثل فرز البوسطه ـ إصدار حوالات ـ حسابات ـ حفظ ـ قضايا ـ عمل مأموريات ـ بحوث ـ إحصاء ـ إشراف على الموظفين الكتابيين ـ ممولين لا يقومون بالتزاماتهم لذلك توحيدها فى المصالح الضريبية يؤدى إلى اقتصاد فى العمل وإحكام الإشراف الإدارى مثال بأن تعمل قسائم التوزيع من أربع أو خمس صور تسلم واحدة منها لكل من الصراف وكاتب التقرير وكاتب المراجعة وكاتب المحفوظات فإن توحيد مثل هذه الاختصاصات فى جميع المصالح الضريبية سيكون أساساً صالحاً لتوحيد نفس هذه المصالح وعدم تكرار العمل وارتفاع مستوى الكفاية.

(٢) ما يجب أن تكون عليه الرئاسة الإدارية للمصلحة الموحدة :

الأفضل أن يرأس المصلحة الموحدة شخص واحد فقط فهو أدعى للتوحيد ورغم ذلك لا يكون التوحيد كاملاً إلا اذا اشتمل على الخطوات والإجراءات الآتية :

أ) مستوى وقدرة الموظفين الحاليين وضرورة إعادة التنظيم وتوحيد كل الخطوات والإجراءات بغض النظر عن نوع الضريبة والإجراء الضريبى ينقسم إلى عمليات الربط أو التقدير والتحصيل والطعن والعقوبات .

أما الإجراء الإدارى : ينقسم بين التوجيه والتنفيذ الفعلى . **والتوجيه** ينقسم إلى توجيه إدارى وتوجيه **عملى** .

أما التنفيذ الفعلى : فهو الأداء الحقيقى للإجراء الضريبى وهذا يحتاج إلى تحليل ودراسة لتحقيق التوحيد الكامل فلابد من وضع أسسه بعناية حتى لا يؤدى إلى هدم مزايا التوحد وقد يكون التوحد محدوداً أو جزئياً أو كلياً .

(١) التوحيد المحدود : إن أحوج نواحى التوحيد هى وحدات التحصيل والموظفين فى مختلف الهيئات الضريبية ، صحيح إن المقدرة على التحصيل ستزداد لأن هذه

الهيئآت ستنوب عن بعضها البعض فى التحصيل .

(٢) التوحيد الكلى أو الجزئى : للإجراءات الضريبية وذلك لقصر التوحيد على أنواع قليلة من الضرائب توحيد أقسام ضرائب الدخل المختلفة ثم يضم إليها نوع آخر من الضرائب وهكذا .

مثال - ضريبة الدمغة (مصلحة الضرائب) وضريبة الملاهى (مصلحة الضرائب العقارية) ورسوم الإنتاج التابعة لمصلحة الجمارك فكلها عمليات تقع منطقياً فى وحدة واحدة تختص بضرائب المبيعات .

الوضع فى مصر

واجهت وزارة المالية فى مصر مشكلة المطالبة بدمج مصلحة الضرائب العقارية مع مصلحة الضرائب العامة فى أوائل التسعينات أثناء إعداد مشروع نظام الضريبة الموحدة على حجة قوامها أن كلا المصلحتين مسئول عن نوع واحد من الضريبة (ضريبة الدخل) سواء كان الدخل منقولاً أو عقاراً وهذه المطالبة لاقت معارضة شديدة وأجهضت عملية الإدماج بدعوى أن طبيعة العمل والسلوكيات مختلفة فى المصلحتين وعلى الرغم من أن التوجه نحو الادماج بدأ التفكير فيه ونفذ فعلاً مع قانون الضرائب العامة الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ إلا إنه كان بين مصلحة الضرائب العامة ومصلحة الضرائب على المبيعات بقرار رئيس الجمهورية رقم ١٥٤ لسنة ٢٠٠٦ .

وأنه يجب التفكير فى إدماج مصلحة الضرائب العقارية فى هذا الكيان الجديد حتى يحقق الدمج الغرض المرجو منه مع منح المصلحة الجديدة الشخصية الاعتبارية العامة بجعلها هيئة عامة .

الختام

إن الدور التقليدى للضرائب هو وسيلة تدبير جانب من الاعتمادات اللازمة لقيام الدولة بالأعباء الملقاة عليها لتمويل النفقات العامة ، ولما كانت مساهمة الضرائب فى تغطية النفقات العامة يرتبط بدرجة الرخاء والموارد المتاحة للدولة من المصادر الأخرى بخلاف الضرائب .

ومن أهداف الإصلاح الضريبى موائمة التشريع للأهداف التى ترغب الدولة فى تحقيقها ومن ثم تصبح الضرائب أداة فعالة فى خدمة الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وإعادة البناء تبدأ بالأهداف التى يكون النظام الضريبى من أدواتها ومنها :

■ مساهمة التشريع ومواكبته مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة والترابط بين أهداف التشريع والأهداف العامة للدولة .

■ توفير أدوات مناسبة لإمكانية وضع أهداف التشريع موضع التنفيذ ،

■ تنمية كفاءة وفاعلية الأنظمة الضريبية .

إعادة هيكلة النظام الضريبى ككل وعدم اللجوء إلى إجراء بعض التعديلات

فى بعض المقومات لأنها لا تفى بالغرض بتقنيات متقدمة وعلميه يجب توافر بعض العناصر وهى **الشمولية والتكامل** فلابد أن تتسم بالشمولية حتى لا يخل بمبدأ العدالة المقترحة فى هذه الأنظمة كما أن التكامل يجب أن يكون صفة غالبة لهذه الأنظمة .

المرونة : حتى نضمن كفاءة وفاعلية هذه الأنظمة الملائمة والقابلية للتطبيق : لأن ظروف كل مجتمع يجب أخذها فى الحسبان عند تصميم هذه الأنظمة حتى تناسب ظروف المجتمع .

الوضوح : لأن عدم الوضوح وكثرة المنازعات سوف يحد من كفاءة وفاعلية هذه الأنظمة وتحد من نجاحها وإمكانية تحقيق أهدافها.

التطوير المستمر : نظراً لتغير ظروف المجتمع باستمرار وبالتالى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للأنظمة الضريبية ومن ثم يجب أن تعكس هذه الأنظمة كل تطور من الأهداف حتى تتوائم مع الأهداف وتعمل على تحقيقها وإلا كان مسار هذه الأنظمة لا يعكس مسار هذه المجتمعات أو أهدافها وبالتالى تقل كفاءتها وفاعليتها .

الدقة والقابلية للقياس :

إن الدقة عنصر أساسى فى الأنظمة الضريبية لأنه مرتبط بالعدالة من ناحية والارتقاء بها ومدى تحقيق هذه الأنظمة لأهدافها مرتبط بقابلية عناصر هذه الأنظمة للقياس الذى يكون فعالا عند الرقابة على هذه الأنظمة بهدف تطويرها .

- تبسيط الإجراءات واختصارها لعدم إرهاق الممول .
- التشريع الجيد يحتاج إلى إدارة ضريبية غير تقليدية توظف الإدارة بالأهداف عن طريق حسن استخدام واتباع البرامج والخطط اللازمة لتحقيقها فلابد أن تكون على أرقى مستوي فنى وإدارى ويشمل كل العاملين من أدنى درجات السلم الإدارى إلى أعلاه فهم جميعاً يمثلون الجزء الإدارى أو الإدارة البشرية فى تنفيذ وتطبيق الضريبة .

المراجع : الكتب :

١ ـ الرقابة على أداء الجهاز الضريبى ـ د/ رمضان محمد بطيخ (دار النهضة العربية طبعة ١٩٩٨)

٢ ـ الممول والإدارة الضريبية د/ رابح رتيب بسطا (دار النهضة العربية طبعة ١٩٩١)

٣ ـ الإدارة الضريبية الحديثة د/ رمضان صديق (دار النهضة العربية طبعة ٢٠٠٦)

المؤتمرات :

١ ـ إعادة هيكلة النظام الضريبى فى مصر دكتور نعيم فهيم حنا ـ مؤتمر الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار ـ أكاديمية السادات طنطا ـ ١٩٩٧ .

٢ ـ ميثاق تآخى ووفاق باستخدام هندسة العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية أ/عصام الدين أحمد خليفة ـ مؤتمر الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار ـ أكاديمية السادات طنطا ـ ١٩٩٧ .

٣ ـ استخدام الذكاء الاصطناعى ونظم الخبرة فى تطوير أداء مأمور الضرائب د/سمير سعد مرقص ـ مؤتمر دور الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار ـ ١٩٩٧ .

مجلات التشريع الضريبى :

١ ـ المعلومات الضريبية د/عبد الفتاح محمد الملاح ـ مجلة التشريع المالى والضريبى العدد ٢٨٨ لسنة ١٩٩٢ ص ١٢٧ وما بعدها .

٢ ـ الحاسب الآلى بمصلحة الضرائب د/ طه عبدالعزيز ـ مجلة التشريع المالى والضريبى العدد ٢٧٥ لسنة ١٩٨٨ ص ٣١ ـ ٣٤

إطار تقديم الاستشارات الضريبية

دكتور/ سمير سعد مرقس

محاسب قانونى ومستشار ضريبى ● أستاذ المحاسبة والضرائب بالجامعة الأمريكية.
أستاذ بالدراسات العليا بكلية التجارة جامعة الإسكندرية وكلية التجارة بدمنهور.
أستاذ بالمعهد العربى للتكنولوجيا المتطورة
عضو جمعية الضرائب الدولية IFA ● عضو جمعية المحاسبين الأمريكية AAA.

الجزء (١)

مقدمة :

من الموضوعات التى تمثل اهتماما بالغا لمراجع الحسابات فى الممارسة المهنية موضوع الاستشارات على وجه العموم و « الاستشارات الضريبية » على وجه الخصوص ورغم ذلك قلت الكتابات الضريبية فيها سواء على المستوى المحلى أو على المستوى العالمى كما خلت معايير المراجعة أو إرشاداتها من الإشارة إليها ومن ثم فهى من المواضيع الحيوية التى لم تأخذ حقها فى الدراسة إلا من خلال بعض المحاولات الفردية .

ومما يدعو إلى الاهتمام بهذه الدراسة هو خلو مهنة الاستشارات الضريبية من تنظيم لهذا الموضوع أو المعايير التى تحكمها بينما تحظى مثيلتها الاستشارات الإدارية باهتمام أكبر وتشريع يحكم تقديمها والترخيص بمزاولتها وخاصة عند إثارة خلاف أو مشاكل تقاضى حول الخدمة الاستشارية بين العميل والمراجع ومن ثم إمكان أن يستعين بها القاضى فى نظره لهذه المنازعات .

وسوف يتناول الباحث هذا الموضوع على النحو التالى :

القسم الأول: إطار تقديم الاستشارات الضريبية .

المبحث الأول: إطار الخدمة الاستشارية بواسطة مراجع الحسابات .

المبحث الثانى: دراسة تطبيقية للاستشارات الضريبية كإحدى الخدمات التى يقدمها مراجع الحسابات .

القسم الثانى: معايير أداء الاستشارات الضريبية .

المبحث الأول

إطار تقديم الخدمة الاستشارية بواسطة مراقب الحسابات .

تعريف الخدمة الاستشارية :

هى خدمة مهنية تقوم على توظيف المهارات الفنية للمحاسب الممارس لعمله وكذلك تعليمه وملاحظاته ومعارفه نحو عملية الاستشارة .

مفهوم الخدمات الاستشارية :

الخدمات الاستشارية من الموضوعات التى أثيرت حديثاً فى الفكر المحاسبى فقد

أصدر المعهد الأمريكى المحاسبين المعتمدين نشرة بعنوان معايير الخدمات الاستشارية للإدارة SSMAS .
"Statement on standards for management"
فى محاولة منها لوضع المعايير للخدمات الاستشارية تركز على تقديم النصح والخدمات والمساعدة الفنية للإدارة فى محاولات ضيقة إلا أن هذا الاتجاه أسفر عن قصور هذه الخدمة الاستشارية عن مواكبة الاحتياجات ثم ما لبث أن قام بتعديلها لتصبح أكثر شمولاً للمعايير لتشمل فى مفهومها الواسع الخدمات الاستشارية.
"Statement on standards for consulting services "
فتناولت تفصيلاً مسئوليات المراجع الخارجى تجاه عقود الاستشارات (SSCS) وهذا الاتجاه أدى ألى تركيز الدراسات على الخدمات الاستشارية يقدمها مراجع الحسابات للإدارة سواء فى مصر أو فى الخارج حيث تناولت هذه البحوث الاستشارات بوجه عام ولكنها لم تتناول الاستشارات الضريبية على وجه الخصوص .

الأسباب التى أدت إلى توسع وإقبال مكاتب المحاسبة والمراجعة على تقويم الخدمات الاستشارية :

هناك العديد من الأسباب التى جعلت مكاتب المحاسبة والمراجعة تعمل على توسيع مجال ونطاق الاستشارات التى تقدمها لعملائها نورد أهمها فيما يلى :

١ ـ تلبية المزيد من الطلب على الخدمة الاستشارية للمنشآت العملية مما يساعد على نجاح هذه المكاتب فى الاحتفاظ بعملائها من ناحية وزيادة الطلب على خدماتها سواء الاستشارية أو الخدمات الأخرى التقليدية لهذه المكاتب.

٢ ـ لن يؤدى التوسع فى الخدمات الاستشارية أو إضافتها لنشاط المكتب إلى تكاليف إضافية بل يؤدى إلى الاستخدام الأفضل للطاقة والخبرات الموجودة فى هذه المكاتب مما يؤثر على تحقيق أرباح أكبر وزيادة حجم النشاط إضافة إلى رضاء العملاء .

٣ ـ تنمية القدرات الفنية الحقيقية لدى العاملين بالمكتب وتحقيق الإثراء الوظيفى لديهم وإعطائهم المجال لتطبيق الخبرات المتوافرة لديهم فى مجالات حقيقية وتحقيق الرضاء والإشباع لدى المحاسبين الممارسين لأنها تفجر الطاقات الخلاقة لديهم بالمقارنة بأعمال المراجعة التقليدية .

٤ ـ الاستفادة القصوى من الطاقات والخبرات الموجودة بهذه المكاتب والاستفادة منهم على مدار السنة خاصة وأن أعمال المراجعة تتركز فى فترات معينة لأن نظام ساعات الأداء المتعارف عليها فى المكاتب الكبيرة تحول دون تحقيق دخول كبيرة للعاملين فيها مما يجعل آداءهم

للخدمات الاستشارية وسيلة جيدة لتحقيق ساعات أداء أكبر ثم دخل أكبر .

٥ ـ إن مراجع الحسابات يتوافر له نتيجة عمليات الفحص والمراجعة العادية إلمام ودراية كاملة بنشاط المنشأة مما يسهل له تقديم الخدمات الاستشارية التى تتطلب أكثر ما تتطلب إلماما كاملا بطبيعة النشاط وظروف المنشأة .

٦ ـ إمكانية وقوف المحاسب والمراجع على نواحى القوة والضعف فى توصياتهم التى سبق أن قدموها للمنشأة العميلة عند تقديم خدماتهم العادية أو عند تقديم متابعة نتائج الاستشارات السابق تقديمها .

٧ ـ تحقيق عائد أفضل لمكاتب المحاسبة والمراجعة وخاصة وأن أتعاب الاستشارات تحقق فائضا أكبر للمكتب عن أعمال المحاسبة والمراجعة العادية .

٨ ـ الارتقاء بالأداء المهنى داخل مكاتب المراجعة لأن إسناد الخبرة الاستشارية إلى هذه المكاتب أو القيام به إلى جانب أعمال المحاسبة والمراجعة التقليدية لا شك سوف يؤدى إلى الارتقاء بمستوى أدلاء العاملين لسببين : ـ

أ ـ التخوف من أن تكشف أعمال الاستشارات عن أى قصور فى الأداء العادى لهؤلاء المحاسبين أو المراجعين أثناء الأداء العادى لأعمالهم .

ب ـ الاجتهاد فى توفير قاعدة بيانات ملائمة لاستخدامها فى مجال الاستشارات بدلاً من تكرار العمل بعد الفحص والمراجعة العادية لأغراض تقديم الاستشارات .

ج ـ أداء العمل بشكل انتقادى وبرؤية الخبير وهو أداء يتميز كثيراً عن الأداء التقليدى فى المحاسبة والمراجعة .

<u>مزاولة الأعمال الاستشارية فى مكاتب المحاسبة والمراجعة :</u>

الخدمات الاستشارية أو الخدمات بخلاف خدمات المراجعة Non Audit Services أصبحت من الأعمال التى تمارسها مكاتب المحاسبة والمراجعة أما بجانب أعمال المحاسبة والمراجعة التى تقدمها أو كعمل مستقل عن عمليات المراجعة التقليدية .

وتؤدى مكاتب المراجعة هذا العمل إما كنوع من أنواع التوسع فى خدماتها التى تقدمها إلى عملائها الحاليين أو لمحاولة جذب عملاء جدد أو كمظهر من مظاهر توسع نشاطها أو لرغبتها فى الاحتفاظ بعملائها ، بل إن الدراسات أثبتت أن الخدمات الاستشارية أصبحت تشكل حيزاً كبيراً ومتزايداً من نشاط هذه المكاتب سواء من حيث حجم العمل أو من حيث دخل هذه المكاتب .

وتؤدى هذه الخدمة من خلال أعضاء المكتب المؤهلين تأهيلاً عالياً ولديهم من الخبرة والمعرفة ما يؤهلهم لإبداء الرأى وتقديم الاستشارات والتصدى لحل المشاكل التى واجهها المشرع أو تواجهها الإدارة .

كما يلاحظ أن المعروض من

الخدمات المحاسبية التقليدية مع اتساع وزيادة عدد المزاولين للمهنة أصبح أكبر من احتياجات الشركات والمشروعات والأفراد مع دفع المحاسبين والمراجعين إلى محاولة زيادة نشاطهم فى مجال الاستشارات .

أشكال الخدمات الاستشارية :

أثبتت الدراسات الدراسية أن أغلب الخدمات الاستشارية تأخذ ثلاثة أشكال :

أ ـ الخدمات الضريبية .

ب ـ استشارات محاسبية للإدارة .

ج ـ استشارات غير محاسبية للإدارة .

ولوحظ أن خدمة الاستشارات الضريبية تمثل الجزء الأكبر من الخدمات وبالذات بالنسبة للمنشآت الصغيرة .

وفى مجال الاستشارات الضريبية نجد أنها تأخذ شكلاً من الأشكال التالية :ـ

١ ـ عقود استشارات تأخذ شكل الاستشارات وطلب النصح والمشورة .

٢ ـ عقود استشارات تأخذ شكل خدمات تدعيم أفراد بإرسال أفراد من المكتب لأداء مهام محددة .

٣ ـ خدمات متعلقة بالعمليات وتظهر بشكل واضح فى خدمات التقاضى حيث إن خدمات التحقيق وخدمات المنتج لا علاقة لها بالاستشارات الضريبية .

وتعتبر الاستشارات الضريبية ضمن استشارات الخدمات المالية التى تقدمها هذه المكاتب .

التعاقد على الخدمات الاستشارية :

يتم التعاقد على الخدمات الاستشارية إما من خلال تعاقد رسمى مع العملاء أو عن طريق التفاهم فى شكل خطابات متبادلة تعكس هذا التفاهم أو الاتفاق .

حجم مكاتب المحاسبة أو المراجعة أثره على تقديم الاستشارات .

قد يبدو لأول وهلة أن تقديم الاستشارات بوجه عام والاستشارات الضريبية وبوجه خاص تتصدى له الشركات التى تزاول مهنة المحاسبة والمراجعة وكذلك مكاتب المحاسبة الكبيرة لما يتوافر لديها من خبرات وكوادر تمكنها من التصدى للاستشارات بوجه عام والاستشارات الضريبية بوجه خاص وهذا منطق الأمور ولكن واقع الأمر يشير إلى خلاف ذلك .

فالمشاكل التى يواجهها صغار المتعاملين وصغار الممولين تجعلهم مترددين فى اللجوء إلى المكاتب الكبيرة خشية ارتفاع أتعابها بالنسبة لمقدرتهم المالية كما وأن العلاقة بين حجم المكتب واتساع نشاطه وجودة الخدمة الاستشارية التى يقدمها لا يمكن الجزم بها فهناك مكاتب صغيرة ومتوسطة وتقدم خدمات استشارية على أعلى مستوى ويظهر ذلك بشكل واضح بالنسبة للاستشارات الضريبية التى تقدمها بعض المكاتب الصغيرة.

مجالات الخدمات الاستشارية :

تتنوع مجالات الاستشارات التى يطلبها عملاء مكاتب المراجعة والمحاسبة من هذه المكاتب كخدمة استشارية ويمكن تقديم أمثلة لهذه الخدمات .

أولاً : الأشكال التقليدية للخدمات الاستشارية :

١ ـ الاستشارات المتمثلة فى الاستفسارات الدورية الموجهة من العملاء .

٢ ـ طلب النصح والمشورة بشأن جانب من جوانب عمليات المنشأة وتساعد هذه المنشأت فى اتخاذ قراراتها وغالباً ما تكون مكتوبة .

٣ ـ اقتراحات تطوير العمل بإدخال أنظمة جديدة لتطوير الأداء فى مجال العمليات المالية أو نظم الحسابات الآلية .

٤ ـ خدمات تدعيم الأداء والتى يطلب فيها العميل من المكتب عددا من الأفراد لإعداد مهام معينة .

٥ ـ خدمات متعلقة بالعمليات مثل خدمات العسر المالى وتقييم المنشآت وتحليل الاندماج المحتمل وخدمات التقاضى .

٦ ـ خدمات المنتج بإمداد العميل بالخدمات المهنية المرتبطة به كتدعيم تجهيزاته وصيانتها وتشمال برامج تدريب الحاسبات .

وتدخل ضمن هذه الخدمات التعاقدات الخاصة بالأمور الضريبية واعتماد الإقرارات والتخطيط الضريبى وإمساك الدفاتر ومتابعة التوصيات والملاحظات التى أسفر عنها أداء هذه الخدمات .

ويحدد التعاقد مع العميل نطاق الخدمة والمسئوليات المترتبة على ذلك ولكن هناك قيد على تقديم الخدمات الاستشارية هو مدى إخلال تقديم هذه الخدمات بمبدأ استقلال المراجع .

كما أن هناك التعاقد قيد أخر متعلق بالقواعد والقوانين واللوائح السارية فيما يتعلق بتقييم المنشآت ومن ثم فعلى مكاتب المحاسبة والمراجعة أن تراعى التغيرات التشريعية التى تنظم عملها هذه المجالات وخاصة فيما يتعلق بقوانين الشركات والبنوك وجهات الاقراض وتقديم المعلومات للحصول على التمويل فى حالات العسر المالى .

ثانياً : المجالات الحديثة للخدمات الاستشارية :

بعد زيادة الطلب على الخدمات الاستشارية وتنوع هذه الخدمات التى تطلبها المنشآت من مكاتب المحاسبة والمراجعة ظهرت مجالات جديدة فى هذا الشأن أهمها:

١ ـ الخدمات المتعلقة بالمواد البشرية : وتضمن تنمية هذه الموارد والحصول عليها وبرامج التدريب والحوافز .

٢ ـ الخدمات المرتبطة بالتكاليف : وتتضمن تحديد التكاليف المرتبطة بالأنشطة لتوفير الوقت والمال .

٣ ـ الخدمات المتعلقة بإدارة المعلومات : وتشمل المساعدة فى المفاضلة بين أنظمة الكمبيوتر وتدعيم هذه الأنظمة والتدريب عليها .

٤ ـ الاستشارات فى الخدمات

المالية : وخاصة فى مجالات الفشل والعسر المالى وتعديل الهياكل التمويلية حيث يمكن عمل التحليلات المتعلقة بالأصول والإقراض وغيرها وآثار التغيير فى القوانين وحالات التقاضى المتعلقة بالنواحى المالية والمحاسبة والضريبة .

٥ ـ الخدمات الاستشارية المتعلقة بالخصخصة وتقييم رؤوس أموال الشركات وأدائها وإصلاح الهياكل التمويلية للشركات المتغيرة .

٦ ـ الخدمات الاستشارية فى مجال التقاضى : ويرى المعهد الأمريكى للمحاسبين المعتمدين أن خدمات التقاضى هى أى مساعدة مهنية يقدمها غير المحامين إلى المحامين فى عملية التقاضى وكذا جميع ما يتصل بالأمور القضائية أمام المحاكم وهو ما يطلق عليه المحاسبة القضائية أى تطبيق المبادئ أو النظريات والنظم المحاسبية على الواقع والافتراضات المتعلقة بنزاع قانونى كما يتضمن ذلك كل فرع من فروع المعرفة المحاسبية .

ومن أمثلة عقود التقاضى التى وردت فى بيان المعهد :

- عقود التقاضى عن الأضرار .
- عقود التقاضى عن تحليل إعادة التنظيم .
- عقود التقاضى عن المحاسبة .
- عقود التقاضى عن الاستشارات العامة .
- عقود التقاضى عن التحليل .

ويدخل فى المجموعة الأخيرة الأسس الضريبية والمعاملات الضريبية لعمليات معينة ويتحدد دور المراجع أو المحاسب فيها أما كخبير شاهد أو كخبير مستشار وتقوم الخبرة أساساً فيها على الكفاءة والخبرة الفنية فى نوع النشاط ويجب أن يراعى عدم وجود تعارض فى المصالح وكذلك متطلبات الاستقلال عند ممارسة الاستشارات الضريبية فى مجال التقاضى .

<u>ويرى الباحث أنه :</u>

ومن نافلة القول إن مقدرة مكاتب المراجعة على التصدى للمجالات الحديثة والجديدة التى تمثل عناصر طلب على الخدمة الاستشارية يساهم مساهمة فعالة وعنصر من عناصر تحقيق أرباح هذه المكاتب وازدياد الطلب على خدماتها وتعكس مقدرتها على تطوير أعمالها والتأقلم مع المتغيرات البيئية فى مجال المحاسبة والمراجعة .

- إن الرأى المتقدم لا يلغى المفهوم السائد والمطبق والذى يشير إلى أن تخصص بعض مكاتب المحاسبة والمراجعة فى نوع معين من أنواع الخبرة الاستشارية يمثل عنصرا مهما من عناصر نجاح هذه المكاتب .
- إن على مكاتب المحاسبة والمراجعة أن توائم بين تنويع الخدمات الاستشارية التى تقدمها لعملاء المكتب وبين التفرد فى فرع أو أكثر من فروع الاستشارات فى ضوء إمكانياتها وحجمها والخبرات والتخصصات المتوافرة لديها.

القيود التي ترد على مقدرة مكاتب المحاسبة والمراجعة

فى تقديم الخدمات الاستشارية :

١ - إمكانيات المكتب وقدرة العاملين فيه : وتتمثل هذه الإمكانيات فى عدد وتأهيل ووفرة هؤلاء الأفراد من حيث خبرتهم فى هذه المجالات والقدرة البحثية لديهم والتدريب الذى تلقوه داخل أو خارج المكتب والإعداد الذى يوفره المكتب للعاملين فيه لإمكان تصديهم للخبرة الاستشارية وخاصة فى بعض المجالات التي تتطلب إعداداً خاصا مثل الاستشارات فى مجال الموارد البشرية .

وتلجأ المكاتب لمعالجة مشكلة نقص الخبرات والكفاءات داخل هذه المكاتب باتباع أسلوب أو أكثر من الأساليب التالية :

أ - الالتجاء إلى الاستعانة بخدمات المستشارين الخارجيين .

ب - التعاون بين هذه المكاتب ومكاتب أخرى لديها خبرات متميزة فى مجال الاستشارات لتطوير أو توسيع مجال الخدمة سواء كان دائماً أو مؤقتاً بالنسبة لخدمات محددة .

ج - الاندماج بين المكاتب - فقد لوحظ أن هذا الاتجاه سائد فى مجال مهنة المحاسبة والمراجعة والمكاتب التى تأخذ شكل شركات أصبحت تمثل الآن المكاتب التي تتصدر فى مجال مهنة المحاسبة والمراجعة والاندماج أسلوب تلجأ إليه ليس فقط المكاتب الصغيرة والمتوسطة ولكن الكبيرة أيضاً لتوسيع نطاق خدماتها وخاصة فى مجالات الاستشارية وهذا يؤدى إلى تحسين جودة الخدمات وإعطاء مركز تنافسى أفضل وتقليل مخاطر المراجعة وتنمية وتعزيز قدرة الأفراد فى هذه المكاتب .

٢ - <u>المغالاة في أتعاب الاستشارات :</u>

فهناك اعتقاد خاطىء بأن المغالاة فى أتعاب الاستشارات مؤشر على جودة الاستشارات أو تزيد الإقبال على خدمة الاستشارات فى هذه المكاتب مما يشجع المكاتب الصغيرة على إضافة هذه الخدمات بسعر منخفض لأجل توسيع نشاطها واكتساب خبرات فى مجالات معينة .

٣ - التخوف من أن يؤثر تقديم الخدمات الاستشارية على استقلال المراجع باعتبار أن مراجع الحسابات يهدف أساساً فى عمله على مراقبة أعمال الإدارة وأن تقديم الاستشارات والنصح للإدارة أو المشروع سوف يجعله فى موقف حرج عند تقييمه لعمل الإدارة التى قد تنسب أخطاءها إلى الاستشارات التى قدمها المراجع الخارجى حيث إن المراجع فى هذه الحالة يقوم جزئياً ببعض أدوار الإدارة وأن قيام المراجع بالمراجعة والاستشارات فى نفس الوقت قد يمثل تعارضاً يؤدى إلى تشويه استقلال المراجع بخلاف لو كان تقديم الاستشارات لغير عملاء المراجعة بالمكتب .

٤ - إن هناك متطلبات مهنية وحكومية قد تمنع أو تعوق تقديم خدمات استشارية معينة لعملاء المكتب .

٥ - ضغوط العملاء على مكاتب المحاسبة والمراجعة فى حالة قيامها بأعمال المراجعة مع الاستشارات وخشية فقد

هؤلاء العملاء لو أبرز سلبيات الإدارة أو أعمال المنشأة أو على الأقل فقد الاستشارات وتكليف مكتب أخر بها ويزداد التأثير على الاستقلال لو كان عائد الاستشارات كبير أو كان اعتماد المكتب كبير على هؤلاء العملاء بالنسبة لإيرادات المكتب حيث إن تعامل المراجع في الخدمات الاستشارية تم مع الإدارة التي يراقب أعمالها وأنه في ظل ارتفاع أتعاب الاستشارات عن أعمال المراجعة العادية سوف يضطر - ولو جزئياً - لمسايرة الإدارة خشية فقد عقود الاستشارات ولضمات استمرارها وبالتالى إمكانية تغاضيه عما يرتكب من أخطاء منها .

٦ - إن انحياز المراجع للمنشأة يتحقق في حالة تقديمه خدمة الاستشارات - دون باقى الأطراف - نظراً لأنه لن يكون ملتزماً في تقديم استشارته بمعايير المراجعة وأهمها معيار الحياد والاستقلال .

٧ - إن حياد واستقلال المراجع يكون مشكوكاً فيه وخاصة أن النتائج التى يقوم بمراجعتها والتقرير عنها هى فى الحقيقة نتيجة أنظمة وسياسات وأساليب ترجمها المراجع واقترحها فى خدماته الاستشارية .

٨ - شغل المراجع وظيفة تنفيذية - كمدير مالى - أو أى وظيفة أخرى فى الشركة تشمل المشاركة فى الأعمال التنفيذية واتخاذ القرارات سوف يوثر بشكل كامل فى حياده وهذا ما حرمته المادة ١٠٧ من القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ .

٩ - إن تقديم الخدمات الاستشارية فى ظل التطورات الحديثة تحتاج إلى تكامل فى الخبرات والتخصصات فى مجالات المحاسبة والإدارة والاقتصاد والإحصاء والتأمين حتى لا يتم اللجوء إلى المكاتب الأصلية .

١٠ - يجب عدم الخلط بين خدمة الاستشارات وخدمات التحقيق التى يؤديها المحاسب أو المراجع للعميل لأن الأخيرة لا تمثل فى حقيقتها أعمالا استشارية وإنما هى اقتراحات تنفيذية أكثر منها استشارات .

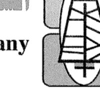
ويرى أحد الفقهاء أنه يمكن التغلب على بعض الأمور السابقة والتى تؤثر على حياد مراقب الحسابات عن طريق :

١ - كبر حجم مكتب المحاسبة والمراجعة ، ووجود إدارات متعددة به ، بعضها يؤدى مهام المراجعة منفصلاً عن تلك التى تؤدى مهام الاستشارات .

٢ - فى حالة قيام مكاتب المراجعة الكبرى بهذا الدور المزدوج عليها أن تسعى جاهدة إلى بناء سمعتها والمحافظة عليها ولا تتدخل فى اتخاذ القرارات وتقف عند حد التوصية والاقتراح وأن تفصح عن الاستشارات التى قامت بها فى تقرير مراجعتها والأتعاب المحصلة عنها وأن ذلك لا يؤثر على استقلالها وأنه امتداد لخدماتها الفنية والمهنية لعملائها .

٣ - مطالبة مراقب الحسابات لمجلس الإدارة بالحصول على موافقة الجمعية العمومية على قيام المراجع بتقديم الخدمات الاستشارية بالإضافة إلى مهمته وموافقتها على أتعابه عنها .

البقية فى العدد القادم



الشركة القابضة للقطن والغزل والنسيج والملابس

Cotton And Textile Industries Holding Company

إدارة الدعاية والإعلان والمعارض

وزارة الاستثمار

الشركة القابضة للقطن والغزل والنسيج

تقدم

أفخر أنواع

* المفروشات
* الكوفرتات
* أطقم السراير
* الملابس القطنية الحريمى والأطفال

٨ شارع الطاهر ـ عابدين ـ الفوالة ـ الدور السادس

ت : ٣٩٥٣٤٤٦ ـ ٣٩٥٣٤٤٧ ـ فاكس : ٣٩٥٣٤٤٦